

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

DES
TRANSACTIONS
EN MATIÈRE FISCALE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 10 Décembre 1910, à 8 heures 1/2 du matin

PAR

PIERRE LAFONT

Président : M. Marc SAUZET.

Assesseurs { MM. DESCHAMPS.
JÈZE.

LIBRAIRIE

DE LA SOCIÉTÉ DU

RECUEIL SIREY

22, Rue Soufflot, PARIS, 5^e

L. LAROSE et L. TENIN, Directeurs.

1910

THÈSE
POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

DES
TRANSACTIONS
EN MATIÈRE FISCALE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 10 Décembre 1910, à 8 heures 1/2 du matin

PAR

PIERRE LAFONT

Président : M. Marc SAUZET.

Assesseurs { *MM. DESCHAMPS.*
JÈZE.

LIBRAIRIE

DE LA SOCIÉTÉ DU

RECUEIL SIREY

22, Rue Soufflot, PARIS, 5^e

L. LAROSE et L. TENIN, Directeurs.

1910



Digitized by the Internet Archive
in 2026

DES TRANSACTIONS EN MATIÈRE FISCALE

INTRODUCTION

Généralités sur le contentieux fiscal

Lorsqu'un contribuable s'est rendu coupable d'une contravention ou d'un délit en matière fiscale, l'Administration possède parfois la faculté de faire remise de tout ou partie des peines pécuniaires encourues ou prononcées, et même le pouvoir d'arrêter l'action publique, quant aux peines corporelles, tant qu'un jugement définitif n'est pas intervenu. Quand elle agit ainsi, l'Administration fait une transaction.

Les transactions en matière fiscale font partie du contentieux fiscal. On entend en effet par contentieux fiscal l'ensemble des difficultés qui s'élèvent entre l'Administration et les particuliers au sujet de la perception des impôts, et la solution de ces difficultés.

Il apparaît donc comme indispensable de faire tout d'abord une étude — très sommaire d'ailleurs — du contentieux

fiscal. On se rendra mieux compte ensuite de la place que tiennent les transactions dans la législation fiscale, et l'intérêt de cette étude en sera, par là même, démontré.

La nécessité d'un contentieux fiscal est évidente. L'État a un intérêt majeur à ce que la rentrée des impôts s'effectue intégralement. Les Régies financières, Contributions directes, Contributions indirectes, Douanes, Enregistrement, Domaines et Timbre recouvrent à elles seules la presque totalité des ressources publiques, et quand on voit sur quelle échelle s'exerce la fraude, on se demande ce qu'elle serait si des règles très strictes n'existaient pas pour la réprimer.

Les contribuables ne sont pas moins intéressés à l'existence du contentieux fiscal. L'Administration n'est pas infailible et il lui arrive de se tromper, soit involontairement, soit par la négligence, quelquefois coupable, d'un de ses préposés. Aussi le législateur a-t-il toujours donné aux particuliers le droit de poursuivre à leur tour l'Administration lorsqu'ils se croient lésés par elle.

L'étude du contentieux fiscal peut être divisée en trois parties :

- I. Contentieux civil ;
- II. Contentieux pénal ;
- III. Juridiction gracieuse.

§ 1. — CONTENTIEUX CIVIL

Le contentieux civil comprend les litiges qui ont un

caractère purement civil, réclamations des contribuables et réclamations de l'Administration.

Pour les Contributions directes tous les litiges sont tranchés par la voie du contentieux civil. En effet, sauf des exceptions qu'on peut négliger (1), le contribuable n'a pas de déclaration à faire. Il joue un rôle purement passif, est imposé d'office et il n'a qu'à payer ce qui lui est réclamé par voie de rôle nominatif. S'il néglige ou refuse d'acquitter le montant de sa dette, il s'expose à des poursuites dont les divers stades sont : la sommation sans frais, la sommation avec frais, le commandement, la saisie, la vente. Mais il n'encourt aucune peine. A l'inverse, s'il se croit taxé à tort, il forme une demande en décharge ou réduction, instruite par les agents des Contributions directes et jugée par le Conseil de Préfecture. (2)

Dans les autres régies financières le contentieux civil a moins d'importance. En Douanes et en Contributions indirectes les juridictions civiles n'interviennent que lorsqu'un contribuable forme une demande en restitution de droits indûments perçus ou que la régie l'assigne en paiement de droits qu'elle estime dus.

En Enregistrement les tribunaux civils interviennent en outre lorsqu'un contribuable refuse de payer une amende. Cette différence vient de ce que, pour cette dernière régie,

(1) Certaines taxes assimilées.

(2) C'est donc un contentieux administratif. Pour les autres régies au contraire ce sont toujours les tribunaux de droit commun qui sont compétents.

la loi fixe d'avance le montant de l'amende encourue en cas de fraude ; cette amende est fixe ou proportionnelle, mais le préposé qui constate la fraude peut toujours calculer le montant de l'amende. Il décerne contre le délinquant une contrainte et si celui-ci se refuse à payer, c'est par la voie civile de l'opposition à contrainte que les tribunaux sont saisis.

§ 2. — CONTENTIEUX PÉNAL

Le contentieux pénal comprend les affaires qui impliquent des délits ou des contraventions, même des crimes, et les poursuites ont pour objet la répression de la fraude après qu'elle a été constatée dans les formes prévues par la loi.

En Enregistrement les tribunaux répressifs ne sont compétents que pour les délits d'ordre public. On peut citer notamment les cas de fausse mention d'enregistrement sur une minute ou sur une expédition, tous les cas où il y a matière à accusation de faux, l'emploi frauduleux de papier timbré et de timbres mobiles ayant déjà servi. Le rôle de l'Administration, dans tous ces cas, est très limité : l'agent qui a constaté la fraude dresse un procès verbal, et il l'envoie, avec les pièces en contravention, au Procureur de la République, chargé de donner à l'affaire telles suites qu'il juge convenables.

C'est en Douanes et en Contributions indirectes que le contentieux pénal a le plus d'importance. Il appartient aux tribunaux répressifs d'établir les faits incriminés et de prononcer la condamnation dans tous les cas où il y a fraude.

L'acte initial des poursuites est en général un procès verbal dressé par les agents compétents et dans les formes légales. S'il s'agit de contraventions passibles seulement d'amende et de confiscation, la loi a donné à la Régie le droit exclusif de poursuivre. En cas de peine d'emprisonnement le ministère public retrouve son droit ordinaire d'action.

Pour les délits de Contributions indirectes c'est toujours le tribunal correctionnel qui est compétent. En Douanes au contraire la loi du 4 germinal an II a institué le juge de paix comme juge ordinaire de répression ; certaines lois ont donné compétence aux tribunaux correctionnels, notamment pour toutes les infractions punies d'emprisonnement.

§ 3. — JURIDICTION GRACIEUSE

On peut signaler tout d'abord, pour mémoire, en matière de Contributions directes, les demandes en remise et modération. Le contribuable n'invoque aucun droit. Il se borne, en raison de certains événements malheureux, à solliciter de la bienveillance de l'Administration remise de tout ou partie de sa contribution. La remise est accordée par le Préfet, après avis du Directeur des Contributions directes. Un recours au Ministre des Finances est possible.

Les transactions font également partie de la juridiction gracieuse. D'après la définition qui en a été donnée au début on peut voir qu'elles ne concernent pas les Contributions directes. En cette matière il n'y a pas de peines, donc pas

de transactions. On ne rencontrera la transaction qu'à propos des impôts indirects, droits de douane, contributions indirectes et droits d'enregistrement. Encore pour ces derniers beaucoup d'auteurs invoquent-ils certains textes de lois pour prétendre que la transaction n'existe pas en cette matière.

On se rend compte, d'ores et déjà, de l'importance des transactions. On a pu dire que c'était la porte ouverte à l'arbitraire administratif, la permission donnée à la Régie de distribuer ses faveurs à qui bon lui semble. Il sera facile de faire justice de ces allégations. D'ailleurs le droit de transaction ne fait nullement obstacle à l'action des tribunaux, et le contribuable peut toujours s'adresser à eux.

Ce travail sera divisé en trois parties :

I. Un chapitre préliminaire consacré à l'ancien régime.

II. L'étude de la transaction en Douanes et en Contributions indirectes.

III. — L'étude de la transaction en Enregistrement.

On s'attachera moins à la partie administrative, abondamment développée dans les ouvrages techniques des diverses régies, qu'à la partie proprement juridique. On aura notamment à se demander s'il y a similitude parfaite ou seulement analogie entre la transaction fiscale et la transaction telle qu'on l'étudie en droit civil et que la définit l'article 2044 du Code civil : « une convention par laquelle les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître. »

CHAPITRE PRÉLIMINAIRE

LA TRANSACTION FISCALE SOUS L'ANCIEN RÉGIME

§ 1. — Les impôts directs, taille, capitation et vingtièmes, perçus au nom du Roi, ne pouvaient, pas plus qu'aujourd'hui, donner lieu à des transactions.

C'est donc seulement aux impôts indirects qu'on doit s'attacher. Ces impôts, toujours comme aujourd'hui, étaient de 3 sortes, le droit d'aides (1) et la gabelle, les droits de douane appelés aussi traites, et les droits de timbre et d'enregistrement ; les principaux de ces derniers droits étaient le contrôle, devenu depuis l'Enregistrement proprement dit ; le centième denier, origine des droits de mutation ; l'insinuation, analogue à la transcription d'aujourd'hui.

Ces droits, on le sait, étaient affermés par le roi à un adjudicataire qui donnait son nom au bail. Ce n'était d'ailleurs qu'un prête nom, le plus souvent un commis de la ferme. Les véritables intéressés étaient les fermiers généraux, cautions de l'adjudicataire qui leur transmettait immédiatement tous ses pouvoirs.

(1) Nos impôts indirects actuels.

Le contentieux de ces droits appartenait, pour les aides, aux élections en premier ressort, à la Cour des aides en appel. La gabelle avait des tribunaux spéciaux, les greniers à sel. De même pour les droits de douane : maitres des ports et bureaux de traites. Enfin, pour les droits d'Enregistrement, établis seulement au ^{xvii}^e et au ^{xviii}^e siècles, on chargea les intendants du règlement des affaires contentieuses, avec appel au Conseil du roi.

Les agents des fermes étaient exclusivement chargés de la poursuite de la fraude, et il leur était permis de s'entendre avec le délinquant pour régler l'affaire à l'amiable, pour conclure une transaction. Ces transactions portaient à l'époque le nom d'accommodements. Les rédacteurs de l'Encyclopédie générale en donnent la définition suivante : C'est un acte par lequel on termine une affaire, une saisie fondée sur un procès-verbal des employés à la perception des droits du Roi. Tous les accommodements doivent porter la clause qu'ils sont faits sur le bon plaisir et du consentement des fermiers, régisseurs, et autres commettans, à moins que le titre exprès qui autorise l'accommodement ne soit rapporté par celui qui le signe au nom des fermiers. L'objet des accommodemens est de procurer aux parties qui le demandent la décharge de l'amende qu'ils ont encourue et la main levée des marchandises arrêtées ou saisies, moyennant une somme souvent réduite à moitié, au tiers ou au quart de la valeur des marchandises, réunie à la quotité de l'amende. Mais toutes les fois qu'il s'agit de marchandises de contrebande, comme

sel, tabac, mousseline etc... elles restent confisquées.

Dans tous les cas où il ne s'agit que de droits fraudés, la première condition des accommodemens, et toujours sous-entendue, quand même elle ne serait pas exprimée, est le paiement de ces droits (1). »

Ce texte semblerait indiquer que les fermiers pouvaient toujours faire des accommodemens. Il dut y avoir cependant à une certaine époque une restriction quant à la gabelle. On peut lire en effet dans l'ordonnance de Louis XIV sur le fait des gabelles et des aydes, donnée à Saint-Germain-en-Laye aux mois de mai et juin 1680, titre 20, article 6 : » ne pourront l'adjudicataire et ses commis transiger des amendes et confiscations, avant qu'elles soient ordonnées. Enjoignons, en cas de contraventions, à nos procureurs, de poursuivre nonobstant toutes transactions que nous déclarons nulles, le recouvrement des amendes et confiscations à notre profit et du fermier de notre Domaine. »

Quelques années plus tard au contraire, deux arrêts du Conseil des 19 janvier 1694 et 30 octobre 1714, décident que « accommodemens peuvent être faits par le fermier, au sujet des saisies et contraventions faites aux droits des cinq grosses fermes, et autres unies, sans attendre le jugement, et il est fait défense aux juges d'inquiéter ledit fermier, ses commis et préposés, pour raisons de l'exécution des accommodemens

(1) *Encyclopédie générale*, Finances, tome 1^{er}, page 5.

qu'il fera sur les amendes et confiscations, à peine de tous dépens, dommages et intérêts. »

En 1738 le droit de transiger avec les contrevenants est certain. Le bail Forceville contient en effet un article 577, pour tous les droits du bail, qui se termine ainsi : « pourra ledit adjudicataire et ses sous fermiers, dans les cas où il n'escherra pas de peine afflictive, disposer des amendes et confiscations, en traiter ou les modérer comme bon luy semblera, sans attendre les jugemens sur les saisies et contraventions ni qu'il soit tenu de demander le consentement de nos procureurs généraux ou de leurs substituts ».

Quand au droit de consentir les accomodemens, il est probable qu'il était réservé aux seuls fermiers. On en trouve une première preuve dans l'article de l'Encyclopédie cité plus haut. Deux autres textes confirment dans cette idée. Le premier est un règlement de 1670 qui indique les attributions du directeur, représentant de la Ferme au chef lieu de chaque généralité. Ce règlement décide que « le directeur ne peut transiger, ni faire remise d'aucun des droits, soit en tout ou en partie, pour quelque cause que ce puisse être, que du consentement exprès ou ordre écrit des fermiers, à peine de nullité et d'en répondre en son propre et privé nom. » *A fortiori* les commis sous les ordres du directeur ne pouvaient conclure par eux-mêmes d'accomodemens ; c'est ce que déclare le second de ces documents, un arrêt du Conseil du 6 décembre 1687 : « Sa Majesté fait défense, tant aux gardes qu'aux commis aux exercices, de faire aucuns accommode-

mens que par l'avis des directeurs ou commis aux recettes ; ils tiendront un registre à cet effet, côté et paraphé par un des juges des fermes, dans lequel ils enregistreront aussi les accommodemens faits sur lesdits procès-verbaux, les sommes provenant des condamnations prononcées pour fraudes ou accommodemens faits, dont ils feront recettes dans leur compte au profit du fermier, à peine de restitution des sommes reçues, au profit de ceux qui les auront payées. »

« En définitive les transactions devaient être préparées par les commis, passées par les directeurs et approuvées par les fermiers. C'est le système actuel, sauf bien entendu la substitution aux fermiers du directeur général ou du ministre des finances.

§ 2. — La fin de cette étude sera consacrée aux soumissions en matière d'Enregistrement, sortes de transactions passées entre le contrevenant et la régie lorsque celle-ci découvre une insuffisance ou une dissimulation. Il importe de remarquer ici que pareille chose existait sous l'ancien régime. Un mémoire d'ordre du 20 septembre 1781 s'exprime ainsi : « il entre dans les vues de l'administration que l'on préfère toujours les voies de conciliation avec les contrevenants et qu'en conséquence on transige à l'amiable avec eux toutes les fois qu'il n'en pourra résulter aucun inconvénient ; mais elle exige que les soumissions soient toujours proportionnées à la nature des contraventions, à la quotité des droits à restituer et aux facultés des parties. On ne doit donc recevoir que des

soumissions proportionnées sans se permettre d'user alternativement ou d'une indulgence indiscrète ou d'une sévérité trop rigoureuse qu'elle désapprouverait également ». Plus tard un mémoire de 1787 venait ajouter « que les omissions dans les déclarations étant plus condamnables que les insuffisances, il faut être généralement plus difficile pour icelles. » C'est ce que répètent les circulaires actuelles.

§ 3. — Ces quelques notes auront servi à montrer que les législateurs de la période intermédiaire et de la période actuelle n'ont rien innové en matière de transaction fiscale, pas plus qu'en bien d'autres matières. Il serait intéressant, certes, d'étudier à fond le mécanisme du contentieux fiscal et spécialement des transactions, à l'époque de la Ferme générale. Aux dires d'un des hommes les plus compétents sur la matière, M. Stourm, un pareil travail demanderait toute une vie d'historien. On comprendra aisément que l'auteur de cette étude ait reculé devant la tâche et qu'il se soit borné aux généralités bien vagues que l'on vient de lire.

PREMIÈRE PARTIE

Contributions indirectes et Douanes

CHAPITRE I

HISTORIQUE

SECTION I

Contributions indirectes

Le droit de transiger avec les contrevenants a été accordé à l'Administration des Contributions indirectes par l'article 23 de l'arrêté du 5 germinal, an XII, rendu en exécution de la loi du 5 ventôse de la même année. Une ordonnance du 3 janvier 1821 a maintenu dans son article 10 les dispositions de l'arrêté de l'an XII. Ces deux textes se bornent à mentionner les personnes chargées d'approuver les transactions. Le droit de l'administration est absolu. Toutefois le décret du 20 floréal an XIII, interdisait de transiger sur les contraventions aux lois concernant la garantie des matières d'or et d'ar-

gent. Mais la loi de finances du 22 avril 1905, article 11, a abrogé cette disposition. Depuis lors l'Administration peut transiger sur toutes les contraventions. Son droit, d'ailleurs, ne dépasse pas certaines limites qu'il importera plus loin de fixer. Mais on peut constater dès maintenant qu'en matière de contributions indirectes le droit de transiger a toujours été jugé par le législateur comme un corollaire indispensable du droit de poursuivre.

SECTION II

Douanes

En Douanes au contraire à plusieurs reprises on a voulu supprimer le droit de transaction, mais chaque fois il a fallu revenir en arrière, tellement les événements démontraient qu'on faisait fausse route et qu'on se heurtait à l'impossible.

Le droit de transiger sur les condamnations encourues ou prononcées pour infractions aux lois de Douanes remonte pour l'Administration aux sources même de son organisation, à la loi du 22 août 1791. On lit dans le titre XI, article 4, de cette loi : « Les juges ne pourront, à peine d'en répondre
« en leur propre et privé nom, modérer les confiscations et
« amendes ni en ordonner l'emploi au préjudice de la régie
« qui ne pourra transiger sur les confiscations et amendes
« lorsqu'elles auront été prononcées par un jugement en

« dernier ressort et ayant acquis force de chose jugée ».

Pour la première fois en l'an II, un décret du 4 germinal, titre VI, article 21, prohibe et déclare nuls « toutes transactions, compositions, départs et remises avant ou après le jugement ».

On s'aperçut bientôt que non seulement les faits de fraude et de contrebande ne diminuaient pas, mais que le nouvel état de choses créait un nombre d'injustices incalculable. Aussi dès l'année suivante la loi du 23 brumaire an III, vint-elle adoucir les rigueurs du décret de l'an II et décider que : « lorsqu'une saisie pour contraventions aux lois de Douanes ne sera motivée que sur l'omission d'une formalité et que les circonstances feront présumer que la contravention est involontaire, la Commission des revenus nationaux est autorisée, d'après le compte qui lui en sera rendu, à faire sur la confiscation et l'amende telle remise ou modération qui seront jugées convenables ».

(article 1).

Une loi du 10 brumaire an V ayant prohibé l'importation et la vente des marchandises anglaises, et de nombreuses contraventions à cette loi ayant été constatées, on essaya une seconde fois de réduire le droit de transaction. C'est ce que fit la loi du 9 floréal an VII, titre 4, article 17, qui défendit de faire aucune remise sur les confiscations et amendes pour contraventions à la loi de l'an V, ni pour celles encourues pour introduction de marchandises prohibées ou en fraude des droits. Ces derniers mots devaient annihiler presque com-

plètement l'exercice du droit de transaction. De plus la loi du 9 floréal an VII spécifiait que dans les autres cas la loi du 23 brumaire an III ne pourrait être exécutée que lorsqu'il serait intervenu un jugement définitif.

Des prescriptions aussi rigoureuses ne pouvaient pas vivre longtemps, et l'arrêté du 14 fructidor an X qui est toujours en vigueur dans ses dispositions essentielles pose comme un principe le droit pour l'Administration des Douanes de transiger soit avant soit après jugement.

Un troisième assaut devait cependant être donné au droit de transaction, au moment du blocus continental. Le décret du 18 octobre 1810 portant création de tribunaux spéciaux en matière de douanes (cours prévôtales pour les crimes ; tribunaux ordinaires de douanes pour les délits et contraventions) décida, titre V, article 22 : « Il ne pourra être fait aucune
« transaction pour arrêter ou suspendre les poursuites contre
« les entrepreneurs de fraude, les assureurs, les intéressés
« et complices desdites entreprises en marchandises prohibées ou tarifées. Il en sera de même à l'égard des auteurs,
« fauteurs et complices de contrebande à main armée, et des
« chefs de bande, directeurs et constructeurs de réunions de
« fraudeurs ».

Ces mesures, n'atteignant que les fraudeurs de profession, pouvaient se comprendre, bien qu'à la vérité l'Administration des Douanes n'ait jamais songé à épargner les contrebandiers. Mais l'article 23 du même décret allait trop loin.
« Dans les autres affaires de fraude, disait ce texte, les tran-

« sactions ne pourront avoir lieu, lorsque le montant des
« condamnations en amendes et confiscations pourra excéder
« la somme de 3.000 francs, que par notre autorisation
« donnée sur le rapport d'une commission spéciale que
« nous nommerons à cet effet », Aujourd'hui, et c'est
encore trop semble-t-il, un arrêté du Ministre des Finances
suffit pour rendre définitives les transactions au-dessus de
3.000 francs.

Le décret du 14 octobre 1810 a été abrogé par une ordonnance du comte d'Artois, lieutenant général du royaume, en date du 26 avril 1814. Les articles 24 de la loi du 17 décembre 1814 et 58 de la loi du 28 avril 1816 ont implicitement remis en vigueur l'arrêté du 14 fructidor an X, et les lois ultérieures concernant les Douanes ont confirmé ces règles. Actuellement c'est un décret du 8 août 1890 qui réglemente l'exercice du droit de transaction en matière de douanes.

CHAPITRE II

ÉTENDUE DU DROIT DE TRANSACTION

L'Administration des Douanes et celle des Contributions indirectes peuvent transiger sur les procès verbaux relatifs aux contraventions avant et après jugement.

Le droit de l'Administration est donc limité aux peines. La régie ne peut pas transiger sur les droits et sur les taxes, du moins lorsqu'ils sont acquis au Trésor par suite d'une condamnation ayant force de chose jugée. D'ailleurs elle pourrait très bien renoncer à percevoir un droit si elle estimait qu'il n'était pas dû; ce ne serait plus une transaction, mais un désistement.

Dans les cas où le contrevenant est passible d'un double, triple ou quadruple droit, on a estimé justement que les deuxième, troisième, quatrième droits ont les caractères d'une amende, et peuvent faire l'objet d'une transaction. Mais il semble qu'on aille trop loin lorsqu'on prétend (1) que dans les cas exceptionnels où la contravention entraîne, indépendamment de l'amende et de la confiscation, le rembour-

(1) Tissier, *Traité des Contributions indirectes*. N° 445..

sement des droits fraudés (1), la Régie peut transiger sur ces droits. Il ne faut pas voir dans ce remboursement une pénalité supplémentaire que les tribunaux pourraient prononcer, mais l'application du droit commun qui permet de réclamer les droits sans l'intervention du juge.

Cette remarque étant faite, il y a lieu d'étudier l'étendue du droit de transaction avant et après jugement.

SECTION I

Transaction avant jugement

Avant jugement le droit de transaction est absolu. La transaction empêche de prononcer non seulement les amendes et confiscations, mais les peines d'emprisonnement. Elle met donc obstacle aux poursuites que le ministère public pourrait vouloir diriger contre les individus prévenus de contrebande en vertu du pouvoir que lui confèrent les lois générales. Cette solution est admise sans conteste par la jurisprudence et il importe de citer les principaux arrêts qui l'ont établie.

Pour les Contributions indirectes c'est un arrêt de Cassation du 26 mars 1830 dont les considérants les plus intéressants sont les suivants :

« Attendu que la matière des Contributions indirectes est

(1) Notamment lois du 16 décembre 1897, art. 11, et du 29 décembre 1900, art. 14.

« régie par des lois spéciales — attendu que d'après l'ar-
« ticle 90 de la loi du 5 ventôse an XII, le droit exclusif
« soit de poursuivre, soit de faire prononcer les confisca-
« tions et amendes dans ces sortes d'affaires, est confié à
« l'Administration des droits réunis (aujourd'hui celle des
« Contributions indirectes), et que le ministère public, dans
« ces sortes d'affaires, ne peut agir que comme partie jointe
« et n'a pas l'initiative des poursuites — attendu que le
« droit de transiger avec les contrevenants, dans ces sortes
« de procès, a été réservé à l'Administration des Contribu-
« tions indirectes, et d'une manière définitive, par les
« articles 23 de l'arrêté du 5 germinal an XII et 10 de l'or-
« donnance du 3 janvier 1821 — attendu que ces sortes de
« transactions... ont non seulement l'effet d'arrêter toutes
« poursuites sur les peines de confiscation et d'amende qui
« se prononcent au profit de l'Administration des Contribu-
« tions indirectes, mais encore de soustraire les contreve-
« nants à la peine même de l'emprisonnement — attendu
« que s'il a pu exister quelques doutes à cet égard, quant à
« la peine de l'emprisonnement, avant la promulgation de
« l'ordonnance du 3 janvier 1821 et sous l'empire de l'ar-
« rêté du 5 germinal an XII, résultant de ce qu'à l'époque
« où ce premier arrêté fut promulgué la peine d'emprison-
« nement n'existait pas pour contraventions et délits en
« matière de Contributions indirectes, et qu'elle n'a été
« introduite que par l'article 46 de la loi du 28 avril 1816, ce
« doute ne peut plus raisonnablement se présenter encore

« aujourd'hui et depuis la promulgation de l'ordonnance du
« 3 janvier 1821, qui est postérieure à la loi du 28 avril 1816,
« et dont l'article 10 est conçu dans des termes identiques
« avec ceux de l'article 23 de l'arrêté du 5 germinal
« an XII, — attendu que cette ordonnance, en prescri-
« vant comme l'arrêté du 5 germinal an XII, qu'il pour-
« rait être statué administrativement sur les procès de
« fraude, et que les transactions seraient définitives, n'a
« point fait de distinction entre les peines pécuniaires et les
« peines personnelles... et que son vœu ne serait pas rempli
« si, lorsqu'il y a eu transaction sur une contravention ou
« un délit en matière de Contributions indirectes, entre
« l'Administration et le prévenu, l'action publique pouvait
« encore être intentée et suivie devant les tribunaux, puis-
« qu'il est expressément défendu aux juges d'excuser les
« contrevenants sur l'intention, et que, lorsque le fait de la
« contravention a été régulièrement constaté, ils ne peuvent
« se dispenser de prononcer dans toute leur rigueur, les
« peines portées par les lois (1)... »

Il existe pour les Douanes un arrêt de Cassation du
30 juin 1820, basé exactement sur les mêmes motifs :
« attendu que la matière des Douanes est régie par des lois
« spéciales ; que l'arrêté du gouvernement du 14 fructidor
« an X, rendu pour qu'il puisse être statué administrative-
« ment sur les procès de fraude, autorise d'une manière

(1) Sirey, 1830, 1, 304.

« générale et sans distinction l'Administration des Douanes
« à transiger en tout état de cause avec les prévenus de
« contravention (1)..... »

Cette jurisprudence a donné naissance à de longues et savantes discussions. D'une part Trolley, dans son traité de la hiérarchie administrative (2), déclare simplement que l'arrêté du 14 fructidor an X ne distinguant pas, il y a lieu de décider que la transaction emporte même remise des peines corporelles encourues. Et comme lui Mangin (3) fait sienne la théorie de la Cour de Cassation.

Mais à l'inverse Legraverend prétend que les transactions ne peuvent porter que sur les amendes et confiscations et non sur les peines corporelles. Ses raisons sont d'ordre un peu trop sentimental. « L'Administration, écrit-il, ne peut
« jamais être investie d'un pouvoir qui n'appartient pas
« même au souverain et qu'il se garderait bien d'ailleurs de
« revendiquer, celui de suspendre le cours de la justice ; ni
« se substituer au souverain dans l'exercice d'un autre pouvoir dont le sage exercice est si doux à son cœur et ne
« doit jamais être délégué, celui d'anéantir par voie de
« grâce, l'effet des condamnations et des peines publiques (4). »

Faustin Hélie critique aussi les arrêts de la Cour de Cassa-

(1) Thibault, *Contentieux de Douanes*, p. 190. — Voir aussi Cour de Pau, 9 décembre 1833, Sirey 1834, II, 518.

(2) Trolley, *Hiérarchie administrative*, T. II, p. 554.

(3) Mangin, *Traité de l'action publique*, T. I, p. 52 et suiv.

(4) Legraverend, *Législation criminelle*, T. 1, p. 615 et suiv.

tion, et il faut reconnaître que ses arguments ne manquent pas de force (1) : « on a proposé de distinguer entre les con-
« traventions qui sont passibles d'amendes et celles qui sont
« passibles d'emprisonnement. Les premières sont en
« général des infractions qui peuvent porter préjudice au
« fisc, mais qui ne causent aucun trouble à l'ordre général.
« L'État a donc pu trouver plus convenable de terminer par
« des transactions de nombreux procès que d'en fatiguer les
« tribunaux et d'en épuiser les lenteurs. Les délits qui sont
« passibles d'emprisonnement ont un autre caractère; ils
« touchent sans doute encore au fisc, mais ils touchent en
« même temps à l'ordre général; ils supposent ou une
« fraude accompagnée de circonstances qui en font un véri-
« table délit moral, ou des voies de fait et des violences qui
« ont troublé la paix publique. Or convient-il que la représ-
« sion de ces délits soit livrée à l'arbitraire d'une Adminis-
« tration qui est trop portée à n'apercevoir que la lésion de
« ses intérêts spéciaux? Nous avons établi précédemment le
« droit absolu du Ministère public de poursuivre les infrac-
« tions de cette nature. Convient-il de soumettre son action
« à l'appréciation administrative, de la lui enlever des mains
« au moment où il l'exerce parce que l'intérêt administratif
« a été satisfait? Et l'intérêt de l'ordre blessé, l'intérêt de la
« paix troublée, où prendront-ils leur satisfaction ?

(1) Faustin Hélie, *Instruction criminelle*, T. III, p. 766 et suiv. (édition de 1848).

« Cette distinction est d'ailleurs clairement écrite dans les
« arrêtés et les ordonnances qui ont établi le droit qu'il
« s'agit de définir et de régler. Ces actes en effet prennent,
« pour base des formes différentes qu'ils doivent suivre, la
« quotité des confiscations et amendes dont les contraventions
« sont passibles. Il est donc évident que le législateur n'a
« statué que pour les contraventions passibles de condam-
« nations pécuniaires. Il est donc évident que ses prévisions
« ne se sont point portées sur les autres. Le droit de trans-
« action n'était dans sa pensée qu'une mesure corrélative de
« la nature de ces condamnations ».

Ces considérations d'ordre général, invoquées par Faustin Hélie ne paraissent cependant pas l'emporter sur les arguments que la Cour de Cassation a tirés du caractère spécial de la législation des Douanes et des Contributions indirectes.

D'ailleurs on peut aussi lui opposer des textes. Pour les Douanes il faut se reporter au décret du 18 octobre 1810, mentionné plus haut, décret abrogé il est vrai en 1814, mais qui donne à l'arrêté du 14 fructidor an X une interprétation sur laquelle aucune des lois ultérieures n'est revenue. Ce décret dit, article 22 : « il ne sera fait aucune transaction pour arrêter ou suspendre les poursuites contre les entrepreneurs de fraude (1), etc... » Ces transactions auraient eu pour effet « d'arrêter ou de suspendre les poursuites » c'est à dire de permettre à un contrebandier de se libérer, à prix d'ar-

(1) Voir le texte complet page 16.

gent, d'une peine qui pouvait aller jusqu'à dix ans de travaux forcés. « Dans les autres affaires de fraude, ajoutait l'article 23, les transactions ne pourront avoir lieu, lorsque le montant des condamnations en amendes et confiscations pourra excéder 3.000 francs que.... etc. (1) » Comme le fait remarquer Faustin Hélie c'était bien la quotité des condamnations pécuniaires qui déterminait le pouvoir compétent pour autoriser les transactions, mais il n'en est pas moins vrai que ces transactions avait pour effet d'arrêter et de suspendre les pouruites contre des fraudeurs qui étaient passibles parfois de peines correctionnelles.

Pour les Contributions indirectes il n'est plus possible de soutenir l'opinion de Faustin Hélie depuis qu'est intervenue la loi du 21 juin 1873. Cette loi reconnaît formellement à l'Administration le droit de transiger sur les peines corporelles en édictant (article 15) que dans certains cas le droit de transaction ne pourra s'exercer qu'après le jugement rendu et seulement sur le montant des condamnations pécuniaires prononcées. Ces divers cas sont : 1) ceux qui sont prévus par les articles 12 et 14 de la même loi, c'est-à-dire les cas de fraude dissimulée sous vêtements ou au moyen d'engins disposés pour l'introduction ou le transport frauduleux d'alcools dans les villes, les cas de fabrication d'alcools à l'intérieur de Paris et ceux de revivification d'alcools dénaturés.

2) Ceux qui sont prévus par le § 2 de l'article 46 de la loi

(1) Voir le texte complet page 17.

du 28 avril 1816, c'est-à-dire les cas de fraude par souterrain, par escalade ou à main armée.

Le pouvoir accordé à l'Aministration est donc considérable. Aussi ne doit-il pas être étendu au delà des limites tracées par les textes. Ainsi on a presque toujours reconnu que l'Administration ne pourrait pas arrêter par une transaction les poursuites que le ministère public serait appelé à exercer contre ceux qui se livreraient à des voies de fait sur les employés des Douanes ou des Contributions indirectes. Il suffit de se reporter pour les Douanes à l'arrêté du 14 fructidor an X qui détermine les objets sur lesquels les transactions peuvent porter; ce sont « les saisies et les contraventions aux lois qui régissent cette partie du revenu public ». Si à ces contraventions se joignent des crimes ou des délits accessoires, ces faits constituent des infractions aux lois pénales et rentrent dans l'attribution exclusive des tribunaux de répression et du ministère public.

Il fut cependant un temps où l'Administration des Douanes possédait le droit de transiger en cette matière; c'était sous l'empire de la loi du 13 floréal an XI qui prononçait la peine de mort ou celle des travaux forcés contre des faits seulement punis, depuis la Restauration, de peines correctionnelles. Quelques années plus tard une circulaire du Directeur général des Douanes, du 16 avril 1813, disait : « Son Excellence le Grand Juge pense, et son opinion est partagée par « Son Excellence le Ministre du Commerce qui m'a invité à « donner des instructions en conformité, que si le procès

« verbal ne constate que des voies de fait légères envers les
« préposés, l'Administration des Douanes peut transiger sur
« le tout sans inconvénients, mais que s'il s'agissait de
« blessures graves ou de meurtres qui donnassent lieu
« à la peine des fers ou à celle de mort, toute transaction
« serait interdite ». Depuis longtemps l'Administration a
renoncé à une prétention aussi peu soutenable.

SECTION II

Transaction après jugement.

Lorsque le jugement qui condamne est passé en force de chose jugée, l'Administration a encore le droit de transiger. Mais dans ce cas son pouvoir se réduit à remettre les peines pécuniaires. Seul le chef de l'Etat pourrait, en vertu de son droit de grâce, faire remise des peines corporelles.

Cette solution paraît indiscutable. Les textes autorisent la Régie à transiger, mais point de litige point de transaction, et la chose jugée ne permet pas de supposer un litige. Le décret du 18 octobre 1810 attribue aux transactions l'effet « d'arrêter ou de suspendre les poursuites ». Or il n'est plus question de poursuites quand un jugement prononçant une peine corporelle est devenu définitif.

Certains auteurs n'ont cependant pas jugé ces raisons suffisantes et l'on peut lire notamment dans Trolley : « certes
« ces objections ont une certaine force, mais ou nous nous

« trompons fort, ou il est dans l'esprit du décret de l'an X
« d'autoriser la Régie non seulement à transiger, mais
« encore à faire la remise des peines encourues définitive-
« vement et irrévocablement. D'après le vœu du décret, la
« bonne foi du prévenu, tout aussi bien qu'une difficulté
« possible, suffit pour motiver une transaction. Or le juge-
« ment ne défend pas de reconnaître la bonne foi du pré-
« venu ; le juge ne s'en occupe pas. Le texte du décret, en
« permettant de transiger avant comme après jugement, n'a-
« t-il pas résolu la difficulté ? » (1)

L'Administration a émis pendant longtemps les mêmes prétentions et il en est résulté de nombreuses difficultés entre elle et le Parquet. Ce n'est qu'en 1844 que la Douane a renoncé à transiger sur les condamnations à l'emprisonnement devenues définitives. Aujourd'hui la question n'est plus discutée.

SECTION III

Les transactions consenties par l'Administration des Douanes ou celle des Contributions indirectes n'éteignent les poursuites qu'à l'égard des prévenus avec lesquels elles ont été passées. L'action subsiste contre les autres prévenus du

(1) Trolley, *Hierarchie administrative*, Tome II, p. 554.

même fait de contravention. Cependant un Cour d'Appel avait décidé que les transactions faites avec les auteurs d'un acte de contrebande rendaient le Ministère public et l'Administration non recevables à poursuivre les individus qui avaient participé à ces actes comme intéressés. La Cour de Cassation ne pouvait pas faire sienne une solution aussi étrange et par un arrêt du 26 août 1820 elle a infirmé cette jurisprudence.

CHAPITRE III

AVANTAGES ET INCONVÉNIENTS DE LA TRANSACTION

La nécessité du droit de transaction en matière fiscale est presque unanimement reconnue. Les tribunaux se trouvent ainsi débarrassés d'une foule de procès qui peuvent être évités sans inconvénients. Le nombre et la complication des lois fiscales sont tels qu'il arrive très souvent à des hommes de très bonne foi de se trouver, sans le vouloir, en faute. Ne pas reconnaître le droit de transaction serait donc déclarer qu'on n'admet ni l'irrégularité ni l'erreur, et donner à l'adage « nul n'est censé ignorer la loi » une interprétation beaucoup trop rigoureuse.

En second lieu le droit de transaction était nécessaire en présence d'une législation qui défendait au juge d'excuser les contrevenants sur l'intention. Les lois fiscales ont été conçues en vue d'une répression énergique de la fraude, et à des époques où l'on ne penchait pas vers l'indulgence. Beaucoup de pénalités sont trop rigoureuses, et leur application inflexible serait de nature à rendre odieux l'ensemble de notre système répressif en matière fiscale. Il fallait donc admettre qu'une autorité quelconque vînt tempérer cette

sévérité et faire la part de l'équité. Sous l'ancien régime, on l'a vu, le droit de transiger, du moins sur les peines pécuniaires, ne fut jamais contesté aux fermiers généraux. C'est donc tout naturellement qu'après la Révolution ce droit a été dévolu à l'Administration, et il faut bien reconnaître qu'elle seule, par les rapports incessants qu'elle entretient avec les services locaux, peut apprécier ce qu'exigent les nécessités de la répression, et transiger en toute connaissance de cause.

Cependant, dans les dernières années du xix^e siècle, une opinion différente semble s'être manifestée chez les membres du Parlement, et, sans avoir encore enlevé à l'Administration le droit de transaction, on a institué parallèlement à lui et dans certains cas le droit pour les tribunaux de faire application de l'article 463 du Code pénal sur les circonstances atténuantes. D'ailleurs, jusqu'à présent, cette réforme ne touche que les Contributions indirectes. Pour les Douanes la vieille législation de 1791 reste toujours en vigueur : l'article 463 est inapplicable pour les délits comme pour les contraventions, pour les peines corporelles comme pour les peines pécuniaires. Les motifs de cette sévérité ? Il n'y en a vraisemblablement aucun. Les lois qui ont accordé le bénéfice des circonstances atténuantes en matière de Contributions indirectes proviennent toutes de l'initiative parlementaire et jamais de celle du gouvernement qui s'est toujours montré hostile à leur adoption. Il est probable que ceux qui fraudent l'Administration des Douanes sont moins bons électeurs que les contrevenants aux lois sur les Contributions indirectes, et une telle

anomalie n'existerait pas si les promoteurs de lois nouvelles s'inspiraient uniquement des intérêts généraux du pays.

L'article 463 en matière des Contributions indirectes.

C'est l'article 15 de la loi du 24 juin 1873 qui a le premier permis aux juges d'appliquer les circonstances atténuantes. On a déjà parlé de cet article (1). Il se termine ainsi : « dans « tous ces mêmes cas où la peine d'emprisonnement est « prononcée par la loi contre les délinquants, les tribunaux « pourront appliquer, mais seulement en ce qui concerne « cette peine d'emprisonnement, l'article 463 du Code pénal ». En se reportant à ce qui a été dit ci-dessus, on voit que cette mesure de bienveillance était destinée à compenser la restriction que l'on faisait subir au droit de transaction.

La loi de finances du 30 mars 1888 est intervenue ensuite. Son article 42 est ainsi conçu : « l'article 463 du Code pénal « est applicable aux délits et contraventions prévues par les « lois sur les Contributions indirectes ». C'est l'introduction complète des circonstances atténuantes en cette matière, pour les amendes comme pour l'emprisonnement. Le vote de cet article fut difficile à obtenir, et on aura à revenir sur la discussion à laquelle il donna lieu dans les deux chambres, à propos des critiques que l'on peut adresser à la transaction. La Chambre avait été d'abord saisie d'un article additionnel

(1) Voir pages 26 et 27.

de M. Albert Ferry qui introduisait dans la matière des Contributions indirectes l'article 463 et l'article 365 (1). Cette disposition, votée par la Chambre malgré l'opposition du gouvernement, fut disjointe par le Sénat. M. Cunéo d'Ornano, qui fut toujours un grand adversaire de la Régie, présenta alors un autre texte qui fut adopté et qui est devenu l'article 42 plus haut cité.

La loi de 1888 a été modifiée d'abord par l'article 12 de la loi du 26 décembre 1890. Cette loi a décidé qu'il ne pourrait être fait application de l'article 463 s'il y avait récidive dans un délai d'un an à partir du jugement primitif.

C'est ensuite l'article 19 de la loi de finances du 29 mars 1897, ainsi conçu : « En matière de Contributions indirectes, « et par application de l'article 463 du Code pénal, si les « circonstances paraissent atténuantes, les tribunaux sont « autorisés, lorsque la bonne foi du contrevenant sera « dûment établie, et en motivant expressément leur décision « sur ce point, à modérer le montant des amendes et à le « libérer de la confiscation, sauf pour les objets prohibés, « par le paiement d'une somme que le tribunal arbitrera, et « qui ne pourra en aucun cas, être inférieure au montant « des droits fraudés. Cette disposition cessera d'être appli- « cable en cas de récidive dans le délai de trois années. » Il faut donc désormais, c'est l'innovation, que la bonne foi soit dûment établie. Ce texte institue d'une façon non équivoque

(1) Du Code pénal, article qui indique la modification que subissent les peines en cas de circonstances atténuantes.

le droit de transaction pour le tribunal à côté du droit de l'Administration. On remarquera d'ailleurs que même si l'amende a été réduite par le tribunal, rien ne s'oppose à ce que l'Administration transige encore, et le prévenu pourra bénéficier ainsi de deux atténuations de peines. (1)

Enfin l'article 20 de la loi du 30 janvier 1907, qui a augmenté les pénalités dans les cas de fraude sur les spiritueux au moyen d'engins disposés pour les dissimuler, a déclaré l'article 463 applicable à ces nouvelles pénalités.

Peu après le vote de la loi du 30 mars 1888, certains tribunaux ont voulu étendre le bénéfice des circonstances atténuantes aux prévenus poursuivis pour infractions aux lois de Douanes, tellement l'anomalie signalée plus haut leur paraissait choquante. Mais au point de vue purement juridique ces décisions étaient inacceptables et elles ont été cassées notamment par un arrêt de la cour de Nancy du 7 février 1889 et par un arrêt de la Cour de Cassation du 11 février 1889. Comme le dit très justement le premier de ces arrêts « les propositions parlementaires qui ont abouti
« au vote de la disposition qui est devenue l'article 42 de la
« loi du 31 mars 1888 démontrent jusqu'à l'évidence que le
« législateur n'a pas compris les infractions aux lois et régle-
« ments sur les Douanes dans la catégorie des délits et

(1) Deux propositions de lois du 8 mars 1905, l'une de M. Cunéo d'Ornano, l'autre de M. Devins, tendant à étendre l'application des circonstances atténuantes et à modifier la loi de 1897, ont été disjointes par la Chambre.

« contraventions pour lesquels il a rendu l'article 463 appli-
« cable. » (1)

Il serait donc utile qu'une solution intervînt pour faire cesser cet état de choses bizarre. Le législateur aurait à choisir entre deux partis : ou bien faire pour les Douanes ce qu'il a fait pour les Contributions indirectes, ou bien revenir sur les votes de 1888, de 1890 et de 1897 et rendre à l'Administration seule le droit de modérer les peines. Il semble que ce dernier parti serait le meilleur. Ainsi qu'on l'a dit plus haut en effet, l'autorité administrative est bien mieux que l'autorité judiciaire à même d'apprécier la gravité de l'infraction. On reconnaît en général que les amendes fiscales ont le caractère d'une réparation civile beaucoup plus que celui d'une peine, en raison du genre tout spécial des infractions. « Celles ci peuvent être intentionnelles ou ne pas constituer
« des tentatives de fraude ; elles peuvent procéder de
« manœuvres graves pour éluder les droits, ou n'être que le
« résultat de l'ignorance, d'une négligence, d'une erreur pure-
« ment involontaire. Or, pour apprécier les circonstances
« dans lesquelles elles sont commises, leur degré de gravité,
« le risque plus ou moins grand qu'elles ont pu faire courir
« au Trésor, il faut une connaissance approfondie, une pra-
« tique quotidienne du mécanisme des opérations ; il est essen-
« tiel de connaître les antécédents, les habitudes, les res-
« sources des prévenus et de leurs familles (2) ». Il est

(1) Dalloz, *Supplément au répertoire de législation*, Douanes, page 667.

(2) *Pandectes françaises*, Répertoire, Douanes, n° 2777.

impossible de traiter avec la même rigueur le voyageur qui, de passage accidentel à la frontière, omet de déclarer quelques cigares, et le contrebandier qui fait métier d'introduire journellement du tabac en fraude. Sans doute l'autorité judiciaire pourrait apprécier ces divers éléments, mais non sans des lenteurs et des retards très grands. Ne trouvant pas dans les procès verbaux des agents des indications suffisantes pour se former une opinion, le juge devrait se livrer à une information, entendre des témoins, on verrait les procès s'éterniser à la barre, au détriment des plus graves intérêts.

Le suppression du droit de transaction pour l'Administration aurait d'autres inconvénients. La comparution devant un tribunal, si légère que soit l'amende prononcée, est toujours profondément pénible, surtout lorsqu'on n'a rien à se reprocher. De plus la loi telle qu'elle est, avec ses rigueurs, est absolument nécessaire, et il y aurait les plus graves inconvénients à en atténuer l'effet comminatoire, pour les véritables fraudeurs. Enfin une pensée d'ensemble doit diriger la répression de la contrebande, et l'on sait combien une jurisprudence est lente à s'établir et à quels à-coups elle est sujette. L'Administration supérieure des Douanes ou des Contributions indirectes, directement intéressée à lutter contre la fraude, assurera facilement, sous le contrôle du Ministre des Finances, la direction de cette répression, et saura, le cas échéant, se montrer sévère.

Le système le meilleur paraît donc être celui qui existe

actuellement pour les Douanes : devant la justice condamnation stricte aux peines de droit, sans circonstances atténuantes ; et comme conséquence logique attribution à l'autorité administrative du droit d'atténuer, d'après les circonstances de chaque infraction, les effets rigoureux de la loi pénale.

Critique de la transaction

Le droit de transaction a été l'objet de vives attaques. Il faut examiner si ces inconvénients sont aussi graves qu'on le prétend.

Tous les griefs peuvent se résumer en un seul, toujours le même quel que soit le régime politique : le droit de transaction, aux mains de l'Administration, est faussé par suite des intrigues des personnages influents. Le plus souvent, dit-on, le sort des fraudeurs dépend des termes dans lesquels ils se trouvent vis-à-vis de leur député ou de leur sénateur, et aussi des opinions politiques de ces derniers. Le chef de service, directeur des Contributions indirectes ou des Douanes, ne voudra pas s'aliéner un personnage dont dépend son avancement ; il cédera et accordera la transaction sans se préoccuper du tort qu'il peut ainsi causer au Trésor.

On trouve l'écho de ces critiques dans maintes discussions parlementaires. A la séance de la Chambre des Députés du 16 décembre 1876, M. Tirard, qui devait devenir plus tard ministre des Finances et président du Conseil, interpellait en ces termes le ministre des Finances d'alors, et le Directeur

général des Douanes (1) : « Monsieur le Directeur des
« Douanes, dans une note que je regrette de ne pas pouvoir
« vous lire, dit : « Comment voulez-vous que nous fassions ?
« Cette législation (sur les fraudes) date du commencement
« du siècle; elle est tellement caduque, elle a tellement
« vieilli que, si nous voulions l'appliquer, nous serions
« littéralement dans l'impossibilité de le faire ; et alors nous
« sommes obligés d'agir en vertu d'un décret de 1810. » Ce
« décret qui, si je ne me trompe, n'a même jamais été
« promulgué, donne à l'Administration des Douanes le droit
« de transaction. Or ces transactions sont de telle nature que
« j'ai voulu en avoir le cœur net. Je me suis fait commu-
« niquer un état comprenant toutes les saisies qui ont été
« pratiquées depuis deux ans et faisant connaître la suite qui
« leur a été donnée. J'ai vu que l'Administration des Douanes,
« au lieu d'appliquer dans toute leur rigueur les jugements
« qui ont été rendus par les divers tribunaux auxquels ces
« contrevenants ont été déférés, a transigé en toutes circons-
« tances..... » Sans insister sur l'erreur que commettait
M. Tirard en attribuant au décret de 1810 l'origine du droit
de transaction, on peut remarquer l'insuffisance de son
argumentation. Aussi le Directeur général pouvait-il lui
répondre : « Il s'est produit, je crois, un malentendu entre
« l'honorable M. Tirard et moi. Je ne dois pas avoir dit, dans
« la note dont il vient de parler, que notre législation pénale

(1) *Journal Officiel*, 17 décembre 1876, page 9428.

« était caduque et que, ne pouvant l'appliquer, j'étais obligé
« de recourir à des transactions. Ce qui a été discuté entre
« M. Tirard et moi, c'est le principe même du droit de trans-
« action. D'après l'honorable M. Tirard, ce droit de trans-
« action était chose irrégulière, abusive, il fallait absolument
« le supprimer. J'ai eu l'honneur de lui expliquer que ce
« droit était écrit dans toutes les législations fiscales, qu'il
« était né de l'impossibilité pour le législateur de définir
« tous les cas de contravention d'une manière assez précise
« pour appliquer à chacun d'eux une pénalité en rapport avec
« son degré de gravité... Dans ses nouvelles observations
« l'honorable M. Tirard n'a plus discuté le principe. Excipant
« d'un état qu'il avait sous les yeux il a cru pouvoir assurer
« que nous usions mal de notre droit. M. Tirard ne nous
« trouve pas assez sévères. Mes dossiers sont pleins de
« réclamations contre les rigueurs excessives qu'on nous
« reproche. Sous ce rapport les observations qui viennent
« d'être faites m'apportent une sorte de soulagement de
« conscience, puisque, tandis qu'on m'accuse de montrer
« une excessive indulgence, beaucoup de personnes — je
« n'ose dire beaucoup d'entre eux, Messieurs, parce que ce
« serait trop indiscret — m'accusent de montrer une excessive
« sévérité. Je me crois donc autorisé à penser que nous nous
« tenons, autant que c'est possible, dans la mesure exacte
« des choses. » Et le Directeur général terminait en démon-
trant, comme on a essayé de le faire plus haut, qu'avec le
droit de transaction accordé aux tribunaux les choses n'en

iraient pas mieux : « ils ne peuvent pas plus que nous faire
« des miracles ! »

En 1888, lorsque fut introduit l'article 463 du Code pénal pour les contraventions aux lois sur les Contributions indirectes, la Chambre, on l'a dit, vota en premier lieu un article additionnel de M. Albert Ferry. Ce député profita de l'occasion pour faire le procès du droit de transaction (1). « On
« pourrait, disait-il, m'opposer le droit de transaction et me
« dire : « mais il y a une atténuation à cette rigueur de la
« loi : l'administration a la faculté de transiger. » Je ne veux
« pas entrer dans une discussion pour savoir si elle transige
« ou non ; mais, de l'avis de tout le monde, la faculté de
« transaction n'est autre chose que le régime du bon plaisir
« et de l'arbitraire. Nous savons à merveille que certaines
« gens sont admis à transaction, tandis qu'on la refuse à
« d'autres, ou que d'autres encore ne peuvent l'obtenir que
« dans des conditions plus ou moins onéreuses, suivant la
« situation où ils sont placés. » M. Albert Ferry appartenait
cependant à la majorité !

Malgré l'opposition de M. Tirard, président du Conseil, qui devait avoir oublié la séance du 16 décembre 1876, la Chambre vota l'amendement de M. Ferry qui se terminait par cette phrase : « les procès-verbaux ne pourront être l'objet d'aucune transaction. » Le Sénat eut le bon esprit de rejeter la disposition Ferry, et le texte définitif, dû à

(1) *Journal Officiel*, Séance du 16 mars 1888, page 1062.

M. Cunéo d'Ornano, ne parla pas de la transaction. Celle-ci avait vu la mort de près !

Un troisième et dernier exemple entre bien d'autres. A la séance du 6 mars 1905 M. Rouvier, président du Conseil, ministre des Finances, était en butte aux attaques des partisans du privilège des bouilleurs de cru, et comme on reprochait à son Administration de repousser toutes les transactions, il répondait (1) : « Les transactions sont de deux sortes :
« les unes sont de la compétence du service local (ce sont les
« petites infractions) ; les autres sont soumises à mon
« examen. Je puis déclarer hautement, sans craindre aucune
« dénégation, que celles qui parviennent au ministère ont
« été examinées avec un esprit d'équité qui consiste à être
« indulgent aux petits, à ceux qui ont péché par ignorance,
« mais à être sévère et impitoyable pour les gros, pour ceux
« qui ont fraudé en connaissance de cause. » Et plus loin il
« ajoutait : « J'ai prouvé par des actes que je ne recule
« devant la répression d'aucune fraude, d'où qu'elle vienne,
« quelle que soit la personne qui l'ait commise. J'ai dû
« résister à des interventions parlementaires quand, de ma
« propre autorité, j'ai ajouté plusieurs milliers de francs à
« une amende encourue dans des conditions où ma con-
« science me disait que le délit n'était pas suffisamment
« réprimé par la transaction consentie par l'autorité
« locale. »

(1) *Journal Officiel* 1^{re} séance du 6 mars 1905, pages 792 et 801.

On excusera ces multiples et longues citations. Elles ont paru indispensables pour montrer que la question de la transaction en matière fiscale ne cesse de préoccuper l'opinion publique et le législateur. Sans doute le système n'est pas parfait, sans doute des influences politiques amènent quelquefois l'Administration à consentir des transactions injustifiées, mais n'en est-il pas de même partout et entre deux maux la raison ne conseille-t-elle pas de choisir le moindre ? Or si la transaction présente des inconvénients, tout autre système en présenterait probablement davantage encore. En matière fiscale peut être plus qu'en toute autre matière la justice absolue n'est qu'utopie. Qu'on laisse donc à l'Administration l'exercice du droit de transaction. C'est en corrigeant les mœurs politiques beaucoup plus que les institutions qu'on arrivera peut-être un jour à faire régner l'équité.

CHAPITRE IV

CARACTÈRE JURIDIQUE DE LA TRANSACTION

On s'est demandé si la convention qui intervient entre l'Administration et l'auteur d'une infraction avait le même caractère juridique que la transaction en droit civil, définie par l'article 2044 du Code civil « contrat par lequel les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître. » En d'autres termes la transaction en matière fiscale est-elle une véritable transaction ? La question est très controversée. Les arguments abondent dans l'un et l'autre sens. Il convient, pour se faire une opinion, de les étudier aussi impartialement que possible.

Certains de ces arguments doivent tout d'abord être mis de côté, ce sont les arguments de textes. Pour les Contributions indirectes l'arrêté du 5 germinal an XII aussi bien que l'ordonnance du 3 janvier 1821 parlent du droit de « transiger ». Pour les Douanes il en est autrement, d'où une controverse qui ne paraît avoir aucune valeur. Ceux qui prétendent que la transaction en matière de Douanes n'est pas une véritable transaction citent l'article 1 de la loi du 23 brumaire an III : « Lorsqu'une saisie pour contravention aux

« lois de Douanes ne sera motivée que sur l'omission d'une
« formalité et que les circonstances feront présumer que la
« contravention est involontaire, la Commission des revenus
« nationaux est autorisée, d'après le compte qui lui en sera
« rendu, à faire sur la confiscation et l'amende telle *remise*
« *ou modération* qui seront jugées convenables ». Ils citent
aussi l'article 17 de la loi du 9 floréal an VII, qui, d'après
eux, n'est pas moins affirmatif : « Il est expressément dé-
« fendu de faire aucune *remise ou modération* sur la confisca-
« tion encourue..... » Le législateur, en accordant le droit
de transaction à la Régie, n'aurait vu là qu'une remise d'un
caractère gracieux. Mais les partisans de la thèse opposée
riposent que l'arrêté des Consuls du 14 fructidor an X
emploie le mot *transiger* et non ceux de *remise ou modération*.
En réalité le législateur n'a pas dû se préoccuper beaucoup
du caractère juridique de la transaction fiscale. C'est ailleurs
qu'il faut chercher les arguments nécessaires pour affirmer
que la transaction en matière fiscale est ou n'est pas une
véritable transaction.

Il importe de faire remarquer tout de suite que la question
n'est envisagée ici qu'au point de vue purement théorique.
Dans un chapitre ultérieur, à propos des formes sous les-
quelles se présente la transaction, on étudiera les consé-
quences pratiques qui découlent de la solution de cette
question.

L'Administration des Contributions indirectes et celle des
Douanes soutiennent que la transaction fiscale a tous les

caractères d'une transaction véritable. Certains auteurs (1) sont du même avis. Ils se basent sur les arguments suivants : l'infraction commise donne naissance à une action, au profit de la Régie, pour faire prononcer la réparation du préjudice causé. La transaction met fin à cette action. On peut donc définir la transaction un contrat par lequel la Régie renonce à son action moyennant des concessions réciproques des deux parties. La concession de la Régie consiste dans la perte qu'elle subit du fait qu'elle renonce à exiger le montant intégral de la réparation à laquelle elle a droit. La concession de l'auteur de l'infraction consiste dans sa renonciation à la faculté qu'il aurait eue, si la Régie avait poursuivi, de se défendre devant la justice par tous moyens de droit et de fait.

Il suit de là que la Régie ne pourrait pas exiger une somme supérieure ou même égale à la condamnation qu'elle aurait pu obtenir en allant devant les tribunaux, et que de son côté celui qui a transigé avec la Régie ne pourrait pas demander l'annulation de la transaction sous prétexte qu'il aurait pu faire annuler les poursuites.

Les adversaires de cette théorie (2) soutiennent à l'inverse qu'il n'y a pas véritablement transaction. Pour eux les concessions réciproques invoquées ci-dessus font entièrement défaut. Jamais le contrevenant, lorsqu'il transige, n'a l'idée

(1) Voir notamment Pabon, *Traité des infractions, du contentieux et des tarifs des Douanes*, 2^e éd. p. 94 et suiv.

(2) Voir notamment *Pandectes françaises*, au mot Douanes, n^o 2788.

de faire une concession à la Régie. S'il se savait innocent il ne transigerait pas et n'hésiterait pas à laisser la justice suivre son cours. Il s'agit uniquement pour lui d'obtenir une modération sur les pénalités encourues ou à encourir. Le pouvoir de transiger accordé à la Régie n'est donc qu'une délégation permanente, une sorte de démembrement du droit de grâce réservé au pouvoir exécutif.

Il semble bien que cette dernière solution soit la vraie. La transaction fiscale n'est pas plus un contrat synallagmatique que le contrat de travail passé entre un patron et un ouvrier. Dans son cours de Législation industrielle à la Faculté de Droit de Paris en 1909, M. Raoul Jay appelait ces contrats de travail des contrats d'adhésion. La transaction fiscale est aussi un contrat d'adhésion. Dans le premier cas c'est le patron qui fait la loi à l'ouvrier ; dans le second c'est l'Administration qui impose sa volonté au contrevenant.

La chose est si vraie qu'en Enregistrement les remises d'amende et de droit en sus, qui ne sont autre chose que l'équivalent des transactions des Douanes et de Contributions indirectes, ne sont pas considérées comme des transactions, ainsi qu'on le verra plus tard.

Il ne faut donc voir dans l'acte de transaction que la reconnaissance d'une contravention, accompagnée d'un appel à l'indulgence de l'autorité administrative. C'est un simple recours gracieux.

CHAPITRE V

FORMES DE LA TRANSACTION

Les lois fiscales n'ont pas réglementé la transaction au point de vue de la forme. Il en résulte une confusion regrettable, un mélange des deux systèmes précédemment exposés.

En principe la transaction doit être soumise aux règles du droit commun énumérées dans les articles 2044 et suivants du Code civil, c'est à dire être faite par écrit et en autant d'originaux qu'il y a de parties ayant un intérêt distinct (article 1325 du Code civil).

Mais assez souvent, au lieu de faire un acte régulier de transaction les employés de la Régie se dispensent de dresser procès verbal et font signer à la partie une reconnaissance des contraventions commises et un engagement de s'en rapporter à la décision de l'Administration. Cette reconnaissance s'appelle une soumission. En voici un exemple, pour l'Administration des Contributions indirectes. Pour les Douanes il en est exactement de même.

« Je soussigné... chef de gare à..... représentant de la compagnie du Chemin de fer d....., me sou mets, au nom de

« ladite Compagnie, à m'en rapporter à la décision de l'Administration des Contributions indirectes, relativement aux suites dont sera jugée susceptible la contravention reconnue à mon préjudice par M.... résultant du défaut d'identité entre l'acquit à caution n°.... du bureau de.... en date du.... et le chargement représenté, lequel a été reconnu se composer de.... contravention qui aux termes des articles.... me rend passible, toutes réserves étant faites d'invoquer à mon profit, s'il y a lieu, le bénéfice des dispositions de l'article 13 de la loi du 21 juin 1873, d'une amende de.... et de la confiscation des boissons estimées de gré à gré, avec les employés ci-dessus dénommés, à la somme de....

« Je déclare que c'est à ma demande qu'il n'a pas été rédigé de procès verbal régulier, et je m'engage à ne pas me prévaloir ultérieurement de cette circonstance, et à considérer la décision administrative à intervenir sur cette affaire comme jugement définitif contre lequel je renonce dès à présent, à tout recours judiciaire ».

Cette pratique est détestable, et démontre pleinement la thèse soutenue plus haut, à savoir que la transaction fiscale n'est au fond qu'une simple remise d'amende.

La Régie prétend cependant que la soumission constitue une véritable transaction, et voici comment s'exprime à ce sujet un auteur qui n'appartient pas à l'Administration, mais qui semble tout acquis à ses idées (1) : « Quant à l'obligation

(1) Pabon, *loc. cit.*, p. 97.

« que souscrit la partie de s'en remettre à la décision de l'ad-
« ministration, quels en sont le caractère et la valeur juri-
« dique ? Une obligation quelconque est nulle si elle n'a pas
« de cause (art. 1131 C. civil). L'obligation du soumissionnaire
« doit donc avoir une cause, sans quoi elle serait nulle et non
« avenue. Cette cause sans doute n'est pas exprimée dans la
« soumission ; mais elle s'induit nécessairement (?) des cir-
« constances dans lesquelles intervient l'acte. Quel est en
« effet le but de la soumission, de la part du soumissionnaire ?
« C'est d'éviter des poursuites. Donc la cause de son obliga-
« tion c'est l'engagement implicite que prend l'Administration
« de ne pas poursuivre si le soumissionnaire paie le montant
« de la somme qui sera fixée par l'Administration. Il résulte
« de là que la soumission est une véritable transaction (?).
« Cette transaction est provisoire tant qu'elle n'a pas été
« approuvée par les fonctionnaires compétents de l'Adminis-
« tration. Elle devient définitive après son approbation. L'acte
« de soumission constituant une véritable transaction il faut
« conclure qu'il doit être fait en double et signé par les deux
« parties contractantes. Cependant en pratique la Douane
« quelquefois (?) ne fait rédiger qu'un original qui reste en
« sa possession et qui est simplement signé par le soumis-
« sionnaire ».

Ce raisonnement paraîtra à beaucoup incompréhensible. Comment prétendre sérieusement qu'un acte unilatéral, engageant une seule des parties, peut être assimilé à une transaction, contrat essentiellement synallagmatique et fait

de concessions réciproques ? Il semble donc que l'on puisse, grâce à la Régie contre laquelle se retournent ses propres arguments, conclure de nouveau, à propos des formes de la transaction fiscale, que celle ci n'a rien de commun avec la transaction en droit civil et qu'il faut voir là un simple recours gracieux.

CHAPITRE VI

PAR QUI SONT ÉTABLIES LES TRANSACTIONS ET APPROBATION DES TRANSACTIONS

L'acte de transaction passé entre la Régie et le contrevenant n'est pas définitif. Après avoir reconnu la contravention, qu'ils dressent ou non un procès verbal, les agents compétents transmettent le dossier au fonctionnaire chargé des poursuites. Si une transaction est jugée possible, elle est préparée entre le délinquant et l'administration, représentée en général, pour les Contributions indirectes, par le sous-directeur, et en Douanes par le receveur principal. Cet acte constitue une transaction sous la condition suspensive de l'approbation supérieure. A défaut de cette ratification la transaction est considérée comme n'ayant jamais eu lieu. Chaque partie reprend ses droits au point où il se trouvaient au moment où la transaction est intervenue. L'Administration considérant la soumission comme une véritable transaction, les mêmes règles s'appliquent dans l'un et l'autre cas.

L'autorité compétente pour approuver les transactions est, suivant l'importance des condamnations encourues, le directeur local, le directeur général, le Ministre des Finances.

Pour fixer la compétence on prend pour base de calcul e
Douanes le maximum de l'amende, (article 3 du décret d
8 août 1890). En Contributions indirectes, faute de texte
l'Administration se base sur le minimum de l'amende, étan
donné que les tribunaux ne prononcent habituellement qu
l'amende la plus faible, (circulaire n° 450 du 8 juin 1850)
Toutefois la même circulaire ajoute qu'il y a lieu de prendr
pour base le maximum de l'amende si la transaction stipule
outre la confiscation et les frais, une amende supérieure a
minimum.

§ 1. — DOUANES

Aux termes du décret du 8 août 1890 le Directeur loc
statue, quel que soit le montant des condamnations encourue
dans les affaires ci après :

- 1) infractions constatées à la charge des voyageurs ;
- 2) infractions résultant des visites et contre-visites op
rées à bord des navires et imputables aux équipages ;
- 3) faits de contrebande par pacotilleurs ;
- 4) faits d'opposition simple aux fonctions des préposés ;
- 5) omissions aux manifestes et déficits reconnus sur l
mêmes documents ;
- 6) excédents sur le poids, le nombre, la mesure déclar
des marchandises ;
- 7) absence ou non-exhibition, par les capitaines, de co
naissements, de manifestes ;

8) défaut de déclaration sommaire, dans les vingt-quatre heures, de l'entrée d'un navire en relâche forcée ou volontaire ;

9) défaut de levée annuelle d'un congé ou d'un passeport de navigation ;

10) embarquements, débarquements ou transbordements irréguliers dans les ports ou rades ;

11) suites des soumissions de transit international, toutes les fois qu'il s'agit de contraventions dégagées de soupçon d'abus, et ne donnant lieu en conséquence, qu'à des amendes de principe ;

12) contraventions pour la répression desquelles la loi a édicté, comme seule pénalité, des amendes égales ou inférieures à 200 francs en principal.

Ces contraventions ont rarement un caractère sérieux de gravité. Quelques-unes, par la qualité des contrevenants, comme les voyageurs, exigent une prompte solution. Les directeurs sont près des faits ; les éléments d'appréciation sont à leur portée et ils peuvent se décider en toute connaissance de cause.

Le droit de transaction est encore exercé par le directeur local, mais seulement lorsque le chiffre des condamnations encourues est inférieur à 1.000 francs, dans les affaires suivantes : fausses déclarations d'espèce, de qualité ou d'origine ; infractions au régime des sels, des primes, du cabotage, du transit, des mutations d'entrepôt, des réexportations, des transbordements, des admissions temporaires.

Le Directeur général statue, après délibération du Conseil d'Administration :

1) sur toutes les affaires autres que celles réservées au directeur local, lorsque le chiffre des condamnations encourues n'excède pas 3.000 francs ;

2) sur celles dont la connaissance est réservée au directeur local lorsqu'il y a désaccord entre ce chef de service et la majorité des fonctionnaires appelés à donner leur avis.

Enfin le Ministre des Finances statue lorsque le montant des pénalités excède 3.000 francs, et en cas de désaccord entre le directeur général et le Conseil d'Administration.

§ 2. — CONTRIBUTIONS INDIRECTES

Le décret du 1^{er} novembre 1895 avait conféré aux directeurs locaux le pouvoir de transiger définitivement lorsque les condamnations encourues ne s'élevaient pas à plus de 1.000 francs. Mais les changements survenus depuis cette époque dans la législation des Contributions indirectes, surtout le relèvement des droits sur l'alcool portés par la loi du 29 décembre 1900 de 156 francs à 220 francs par hectolitre, ont paru nécessiter une réglementation nouvelle en vue d'établir plus d'uniformité dans la répression. Tel a été le but du décret du 16 mars 1901, qui a rapporté celui de 1895 et remis en vigueur l'article 23 de l'arrêté du 5 germinal an XII, et l'article 10 de l'ordonnance du 3 janvier 1821.

Le directeur local statue lorsque les condamnations en-

courues ou prononcées ne s'élèvent pas à plus de 500 francs.

Le directeur général statue en Conseil d'Administration de 501 à 3.000 francs.

Le Ministre des Finances statue lorsqu'il y a dissentiment entre le directeur général et le Conseil d'Administration, et dans tous les autres cas lorsque le montant des condamnations excède 3.000 francs.

Enfin un décret du 6 mai 1910 a autorisé, par dérogation au droit commun, les sous-directeurs à consentir définitivement les transactions sur les procès verbaux rapportés en matière de vélocipèdes et appareils analogues.

§ 3. — DISPOSITION COMMUNE AUX DOUANES ET AUX CONTRIBUTIONS INDIRECTES

Le Ministre des Finances, par un arrêté du 26 juin 1887, a institué auprès de lui un comité des remises et transactions. Ce comité est chargé de donner son avis sur toutes les propositions de transactions ou de remises rentrant dans la compétence du Ministre et sur celles qu'il juge à propos de lui déférer. « Il importe, disait dans son rapport le Directeur du « Cabinet et du personnel, d'établir une certaine unité dans « la répression, notamment lorsqu'il s'agit de contraventions « concernant plusieurs administrations, comme celles des « Contributions indirectes, des Douanes et des Tabacs. Il « faut enfin que les affaires soient étudiées avec tout le soin « et toute l'attention désirables, en dehors des influences de

« toute nature qui sont mises en jeu pour atténuer les conséquences des infractions aux lois fiscales... Les affaires de juridiction gracieuse transmises à l'Administration centrale sont de beaucoup les plus importantes, soit par leur nombre, soit par le montant des réparations pécuniaires dues au Trésor, soit enfin à raison de la gravité des infractions commises. L'étude de ces affaires, la suite qui leur est donnée n'intéressent pas moins les redevables que le Trésor, et leur examen me paraît devoir être entouré de garanties nouvelles qui soient de nature à assurer à la fois une jurisprudence uniforme et une juste application des lois fiscales ».

Le comité des remises et transactions est composé :

- 1) du Ministre des Finances, président ;
- 2) du Directeur général de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre ;
- 3) du Directeur général des Douanes ;
- 4) du Directeur général des Contributions indirectes ;
- 5) du Directeur général des Manufactures de l'État ;
- 6) du Directeur du Cabinet et du Personnel ;
- 7) d'un Inspecteur Général des Finances ;
- 8) du chef du service du Contentieux, Agent judiciaire du Trésor ;
- 9) du Sous-Directeur du Contrôle des administrations financières.

A défaut du Ministre le Comité est présidé par le plus ancien des Directeurs généraux présents à la séance.

Un arrêté du 26 avril 1888 a complété les dispositions relatives au mode de fonctionnement du Comité.

Les assujettis de la Régie ne se sont pas laissés convaincre par les arguments, cités ci dessus, du directeur du personnel, et ils ont protesté maintes fois (1) contre la limitation apportée au pouvoir de transiger des directeurs locaux. Leur principal, sinon leur seul argument, est que ces directeurs locaux sont bien mieux que les administrations centrales à même de se rendre compte des dangers qu'il y a ou non à transiger. Ils se plaignent de voir fréquemment une transaction de 200 fr. ou 300 francs portée par exemple à 700 fr. ou 800 fr. par le directeur général.

Malgré tout l'intérêt qu'il est légitime de porter aux contrevenants de bonne foi, il ne semble pas que ces arguments l'emportent sur ceux de l'Administration, et il paraît nécessaire que le directeur général ou le Ministre des Finances puissent corriger les faiblesses de leurs subordonnés.

On pourrait peut être, cependant, rehausser sans danger la limite jusqu'à laquelle les directeurs locaux statuent actuellement.

(1) Voir notamment : *Bulletin mensuel du Syndicat national du commerce en gros des vins, spiritueux et liqueurs de France*, numéros des 15 décembre 1909 et 15 avril 1910.

CHAPITRE VII

CAPACITÉ NÉCESSAIRE POUR TRANSIGER

CAUSES DE NULLITÉ DES TRANSACTIONS

TRIBUNAL COMPÉTENT POUR STATUER SOIT SUR LA
DEMANDE EN NULLITÉ D'UNE TRANSACTION, SOIT SUR
L'EXÉCUTION DE CETTE TRANSACTION.

Pour transiger il faut avoir la capacité de disposer des objets compris dans la transaction (article 2045 Code civil). Les lois fiscales ont donné pleine capacité à la Douane et aux Contributions indirectes, du moins lorsque ces Administrations sont représentées par les fonctionnaires compétents.

Pour que la transaction soit valable il faut que le contrevenant ait aussi pleine capacité. Si donc c'est un mineur la transaction devra être passée par son père, administrateur légal, ou, si la tutelle est ouverte, par le tuteur après autorisation du Conseil de famille, avis de trois juriconsultes et homologation du tribunal (article 467 Code Civil). Il en serait de même pour un interdit.

Si l'auteur de l'infraction est pourvu d'un Conseil judiciaire, il lui faut, pour transiger, l'approbation de ce conseil. Si

c'est une femme mariée elle devra se faire autoriser par son mari ou le tribunal.

Enfin, aux termes de l'article 487 du Code de commerce, si le délinquant est en faillite, c'est son syndic qui a seul le pouvoir de transiger.

Quand la transaction est faite par mandataire, on décide en général que ce mandataire doit être muni d'un pouvoir spécial. Un pouvoir général ne serait pas suffisant. D'après cette théorie les fondés de pouvoir à qui certaines maisons de commerce délivrent une procuration générale n'auraient pas, en vertu de cette seule procuration, la capacité nécessaire pour transiger.

Causes de nullité des transactions.

Les transactions ont, entre les parties, l'autorité de la chose jugée en dernier ressort. Elles ne peuvent être attaquées pour cause d'erreur de droit. Ainsi la Régie ne pourrait pas obtenir l'annulation d'une transaction en donnant comme motif qu'elle s'est trompée sur la gravité de l'infraction qui a donné lieu à la transaction.

La nullité d'une transaction peut être demandée pour défaut de capacité. Si par exemple un Directeur des Contributions indirectes approuve une transaction au delà des limites qui lui sont fixées, l'Administration peut en demander l'annulation. De même un mari pourrait demander l'annula-

tion d'une transaction passée par sa femme sans son autorisation.

Il y a d'autres causes de nullité de transactions. D'abord l'erreur de fait, qui peut porter sur les parties ou sur l'objet de la transaction : ainsi la Douane transige avec un individu croyant transiger avec un autre ; ainsi les parties transigent sur une infraction alors qu'il s'agissait d'une autre.

Des pièces fausses pourraient également entraîner la nullité. Mais il faut observer que les procès-verbaux de Douanes faisant encore foi jusqu'à inscription de faux et l'article 2055 du Code civil exigeant que les pièces aient été reconnues fausses, la nullité ne pourrait être demandée, dans le cas où la transaction serait intervenue à la suite d'un procès-verbal, qu'après avoir fait reconnaître la fausseté par la voie de l'inscription de faux.

On peut citer encore la violence et le dol comme causes de nullité des transactions. « Il y a violence si l'une des parties a été contrainte de donner son consentement par des violences physiques ou par des menaces assez graves pour lui inspirer la crainte d'exposer sa personne ou sa fortune à un mal considérable et imminent (1). » Cette définition peut s'appliquer au fonctionnaire qui a été ainsi contraint à accorder la transaction. Par contre on ne voit pas comment l'auteur de l'infraction pourrait être contraint par des violences à souscrire une transaction.

(1) Aubry et Rau, 4^e éd., Tome 4, page 298.

« On entend par dol toute espèce de manœuvres, de
« ruses ou d'artifices employés par une personne pour en
« tromper une autre. Le dol ne devient une cause de nullité de
« la convention qu'autant que les manœuvres pratiquées
« envers l'une des parties ont été telles qu'il est évident que
« sans ces manœuvres elle n'aurait pas contracté (2). » En
la matière le dol peut se rencontrer du côté de l'auteur de
l'infraction qui, parfaitement solvable, se fait passer pour
indigent et obtient ainsi de transiger pour une somme insi-
gnifiante.

Il se peut qu'il y ait d'autres causes de nullité de transac-
tions. On ne cite ici que les principales, car c'est là une
matière qui touche beaucoup plus au droit civil qu'au droit
fiscal et de plus longs développements ne seraient pas à
leur place dans cette étude.

Lorsque la nullité de la transaction a été prononcée, cha-
cune des parties est remise dans l'état où elle se trouvait
avant la transaction. La Régie reprend son droit de pour-
suivre et le délinquant son droit de défense.

**Tribunal compétent pour statuer soit sur la demande en nullité
d'une transaction, soit sur l'exécution de la transaction**

Les parties sont tenues de remplir les obligations qu'elles
ont souscrites dans l'acte de transaction. Si l'une d'elles s'y

(2) Aubry et Rau, 4^e éd., Tome 4, page 301.

refuse, l'autre peut la contraindre par les voies judiciaires à exécuter son engagement.

En second lieu si l'une des parties croit se trouver en présence d'une des causes de nullité énumérées plus haut, elle s'adresse à un tribunal pour faire prononcer cette nullité.

Il s'agit de savoir quel est dans ces deux cas le tribunal compétent.

En Contributions indirectes la réponse est simple et la chose ne peut soulever aucune difficulté. Le tribunal de première instance étant juge de droit commun, c'est lui qui connaîtra de ces litiges.

En Douanes la question est beaucoup plus complexe. Le juge de droit commun en cette matière est le juge de paix (article 10 de la loi du 14 fructidor, an III.) Est-ce lui qui s'occupera de la suite à donner aux transactions, ou au contraire cette matière appartiendra-t-elle au juge de droit commun des contrats, au tribunal d'arrondissement?

Cette dernière opinion a été consacrée par deux arrêts de la Cour de Douai, l'un du 24 novembre 1829, l'autre du 1^{er} décembre 1871. A propos de ce dernier arrêt il est à remarquer que c'est l'Administration qui opposait au demandeur l'incompétence du tribunal civil. Dans une circulaire du 7 octobre 1809 elle avait cependant posé en principe la compétence du tribunal d'arrondissement, par la raison qu'il s'agit en l'espèce non plus d'une affaire de Douanes, mais d'une action ordinaire.

« Attendu qu'en l'instance pendante, dit l'arrêt de 1871,

« il ne s'agit plus que pour mémoire du fait de contrebande
 « judiciairement réglé, mais uniquement de la transaction
 « dont il a été l'occasion...; qu'à ces divers point de vue qui
 « tous se réfèrent à des matières de droit commun, la cause
 « a été justement déférée au tribunal ordinaire; que la dis-
 « position exceptionnelle de l'article 10 de la loi du 14 fruc-
 « tidor an III ne saurait régir l'espèce actuelle.... » (1)

Donc d'après ce premier système le tribunal ordinaire serait seul compétent. Cependant certains admettent la compétence du juge de paix lorsque l'objet de la transaction ne dépasse pas la somme de 200 francs, taux de sa compétence ordinaire.

A l'inverse on soutient que le juge de paix est toujours compétent pour connaître de la transaction douanière. Les uns (2) en donnent des motifs exclusivement juridiques :
 « toutes les lois pénales de douanes ainsi que les tarifs ont
 « pour but d'assurer la perception des droits de douane. Donc
 « toutes les conventions qui interviennent relativement à ces
 « lois pénales ou à ces tarifs, entre la Douane et un redevable,
 « sont des conventions qui se lient étroitement à la perception
 « des droits. Or aux termes de l'article 10 de la loi du
 « 14 fructidor an III les tribunaux de paix connaissent de
 « toutes les contestations relatives à la perception des droits
 « de Douane. Ils sont donc compétents pour connaître des
 « conventions qui prennent naissance à l'occasion de cette

(1) Sirey, 1871, II, 196.

(2) Pabon, *loc. cit.*, p. 108.

« perception, et, par suite, des transactions intervenues entre
« l'Administration et les redevables. »

C'est peut-être aller chercher bien loin une explication qui est très simple pour ceux qui, ainsi qu'on a essayé de le démontrer ici, ne considèrent pas la transaction fiscale comme une véritable transaction. Le droit qui appartient à l'Administration des Douanes de transiger sur les peines publiques et pécuniaires ne naît pas du droit civil. Elle le puise dans les lois et règlements qui lui sont propres. L'acte qu'elle accomplit en transigeant est donc un acte de ses fonctions, un acte de Douanes, et l'action qui en naît est une action relative aux Douanes. C'est donc bien au juge de paix que doit aller la compétence.

C'est ce qui a été mis en pleine lumière par un jugement du tribunal de paix d'Alger en date du 29 juin 1890. Ce jugement s'applique il est vrai non pas à un acte de transaction mais à une soumission. Les arguments valent d'ailleurs aussi bien car, ainsi qu'on l'a dit plus haut, si la transaction fiscale ne constitue pas une véritable transaction, il en est *a fortiori* de même pour la soumission. Voici les principaux considérants de ce jugement : « Attendu que la loi du 14 fructidor an III attribue aux tribunaux de paix la juridiction
« des affaires de douanes sans fixer de limite à leur compétence en premier ressort; que l'action actuelle est bien
« réellement une affaire de douanes, bien qu'elle ne se présente pas à la suite d'un procès verbal rédigé par les agents
« de l'Administration; qu'on serait peu fondé à prétendre

« que la soumission souscrite par N... à la Douane constitue
« soit une novation de la dette, soit une transaction, contrat
« civil, qui modifierait le caractère et la nature de la présente
« action en entraînant l'application des règles du droit
« commun par les tribunaux civils; qu'en effet l'acte de sou-
« mission doit être envisagé comme une reconnaissance de
« dette et non comme une transaction; que l'un des princi-
« paux caractères de la transaction est d'entraîner des con-
« cessions réciproques; que le fait par N... de déclarer qu'il
« s'en rapporte d'avance à la décision de l'Administration
« n'impliquait aucune concession de la part de celle-ci qui
« demeure libre, soit d'appliquer le maximum de la pénalité
« édictée par les lois, soit de l'abaisser ainsi qu'elle y est
« autorisée; que d'autre part la décision administrative prise
« à la suite de la soumission constitue un acte de fonctions
« exercées par la Douane, en sorte que l'action qui en dérive
« est une affaire de douanes ressortissant aux tribunaux de
« paix » (1)...

(1) *Pandectes françaises*, Rép. alph., Douanes, n° 2792.

CHAPITRE VIII

RESPONSABILITÉS DES TRANSPORTEURS

Les commissionnaires en transports sont comme les propriétaires des marchandises responsables des infractions commises. Ils peuvent à ce titre transiger avec l'Administration au sujet des condamnations qu'ils ont encourues.

Ainsi une Compagnie de chemins de fer, responsable vis-à-vis de l'Administration des fausses déclarations et de toutes les fraudes commises à l'occasion des marchandises qu'elle transporte, a le droit de transiger sur les conséquences pécuniaires de la fraude.

Toutefois les commissionnaires ont un recours contre leurs commettants, en remboursement des sommes qu'ils ont dû payer, mais il ne faut pas qu'ils soient en faute à leur égard. Ainsi un arrêt de la Cour de Douai du 6 décembre 1880 (1) décide que si la déclaration inexacte du transporteur

(1) Dalloz, 1881, II, 450.

est intervenue malgré les protestations de l'expéditeur, les frais et droits que l'entrepreneur a payés à l'Administration demeurent à sa charge lorsqu'il ne prouve pas qu'il a servi les intérêts de l'expéditeur.

CHAPITRE IX

TRANSACTIONS EN MATIÈRE DE MONOPOLES

Pour les contraventions aux lois sur le monopole des tabacs et sur celui des allumettes, les transactions ont lieu comme en matière de Contributions indirectes. L'Administration des Manufactures de l'État n'est chargée que de la fabrication. L'Administration des Contributions indirectes, chargée de la vente, poursuit les infractions et transige avec les contrevenants.

Pour les poudres à feu au contraire l'Administration des Contributions indirectes n'a qu'un droit de proposition. Jusqu'à 4.000 francs c'est le préfet en Conseil de Préfecture qui approuve les transactions. Au delà c'est le Ministre des Finances (1).

(1) Décret du 16 mars 1813.

DEUXIÈME PARTIE

Enregistrement

L'article 59 de la loi fondamentale du 22 frimaire au VII semble refuser catégoriquement à l'Administration de l'Enregistrement le droit de transiger. Cet article, qui n'a jamais été abrogé, est ainsi conçu : « aucune autorité publique, ni la Régie, ni ses préposés, ne peuvent accorder de remise ou modification des droits établis par la présente et des peines encourues, ni en suspendre ou en faire suspendre le recouvrement sans en devenir personnellement responsable. »

Comment dès lors peut-on parler de transaction à propos de l'Enregistrement ?

C'est que dans deux cas la Régie, bien qu'elle ne prononce jamais le mot de transaction, agit vis à vis des contribuables comme les administrations des Douanes et des Contributions indirectes lorsqu'elles transigent. Ces deux cas sont :

- 1) les remises d'amendes et de droits en sus ;
- 2) les soumissions en matière d'insuffisance.

L'étude de chacun d'eux fera l'objet d'un titre spécial.

TITRE PREMIER

Remises d'amendes et de droits en sus

CHAPITRE I

HISTORIQUE

Les remises d'amendes et de droits en sus en matière d'Enregistrement dérivent du droit de grâce accordé au chef de l'Etat. Il est manifeste en effet que ce droit comprend celui de remettre les peines encourues pour contravention aux lois fiscales.

L'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII était, au moment où il a été rédigé, en harmonie avec la constitution politique alors existante : le droit de grâce n'existait pas. Mais lorsque cette prérogative du pouvoir exécutif a été rétablie, l'article 59 s'est trouvé, sous ce rapport, implicitement abrogé par les lois constitutionnelles. Dès l'institution du Consulat à vie, le sénatus-consulte du 16 thermidor an X déclare, titre X : « le Premier Consul a droit de faire grâce.

« Il l'exerce après avoir entendu, dans un conseil privé, le
« Grand-juge, deux ministres, deux sénateurs, deux conseil-
« lers d'Etat et deux juges du Tribunal de Cassation. »

Les chartes de 1814 (article 67) et de 1830 (article 58) ont maintenu le droit de grâce. Actuellement la loi constitutionnelle du 25 février 1875 (article 3) confie l'exercice de ce droit au Président de la République.

Mais aucun des textes précités ne permet au chef du pouvoir exécutif de déléguer sa prérogative à une autorité sous ses ordres. Lui seul peut faire grâce. C'est ainsi qu'en Douanes et en Contributions indirectes (1) dans les cas tels que les condamnations à l'emprisonnement devenues définitives où la Régie ne peut pas transiger, on ne peut s'adresser qu'au Président de la République pour voir la peine commuée ou remise.

En Enregistrement il n'en a pas été de même. Des ordonnances et des décrets parfaitement illégaux ont permis, d'abord au Ministre des Finances, ensuite à l'Administration elle-même de faire des remises gracieuses sur les pénalités encourues.

Le premier texte en cette matière est l'ordonnance du 27 novembre 1816 (2) qui déterminait les fonctions attribuées aux administrateurs de l'Enregistrement et des Domaines.

(1) Voir plus haut, page 28.

(2) Cette ordonnance n'est pas au *Bulletin des lois*. Il a été impossible d'en retrouver le texte.

C'est ensuite l'ordonnance du 3 janvier 1821, ainsi conçue :

« Article 5 : Le Conseil d'Administration délibèrera, sur
« le rapport qui lui sera fait par l'un des administra-
« teurs..... 4^o sur les demandes en remboursement, remise
« ou modération, des doubles droits et amendes de contra-
« vention.

« Article 7 : le Directeur général soumettra à l'approba-
« tion du Ministre les délibérations du Conseil sur les objets
« dont la décision ne lui est pas attribuée. »

Un décret du 11 janvier 1897 a délégué au Directeur général de l'Enregistrement le pouvoir de statuer sur les demandes formées par les redevables à l'effet d'obtenir la remise d'amendes, de droits et demi-droits en sus par eux encourus, lorsque les pénalités qui font l'objet de la demande sont inférieures à 3.000 francs, et aux directeurs départementaux lorsqu'elles sont inférieures à 500 francs.

Ce dernier chiffre a été porté à 1.000 francs par un nouveau décret du 8 mars 1899.

Il faut signaler enfin une tentative faite dans le même sens sur un point particulier. D'après l'article 11 de la loi du 23 août 1871, tout locataire par bail verbal au dessus de 300 francs était tenu de déclarer sa location et d'acquitter les droits à l'expiration de chaque terme. La loi du 28 février 1872, article 6, ordonna au bailleur d'accomplir les obligations imposées au preneur par la loi de 1871, sauf son recours contre le preneur. De nombreuses réclamations se produisirent, des prorogations de délai furent accordées pour

se conformer, sans amende de retard, aux prescriptions de la loi. A la suite de nouvelles réclamations le Ministre des Finances, par arrêté du 25 novembre 1872, décida que les directeurs départementaux seraient autorisés, jusqu'au 31 mars 1873 inclusivement, à statuer d'office sur les demandes en remise individuelles qui leur seraient adressées pour défaut de déclaration des locations verbales dans les délais prescrits (1).

(1) Voir circulaire du 28 novembre 1872.

CHAPITRE II

A QUELLES AMENDES PEUT S'APPLIQUER LE DROIT DE GRACE

Les amendes d'Enregistrement sont de deux sortes (1) :

- 1) les amendes de condamnation.
- 2) les amendes de contravention.

§ I. — AMENDES DE CONDAMNATION.

Les amendes de condamnation sont prononcées par les tribunaux de l'ordre judiciaire. Les principales sont les amendes concernant le notariat : amende de 20 francs contre le notaire qui n'a pas énoncé dans un acte le nom et lieu de sa résidence ; amende de 20 francs contre le notaire dont les actes

(1) Il existe aussi des amendes de consignation, à la charge des parties, préalablement à l'appel, à la requête civile et au pourvoi en cassation. Elles sont versées au bureau d'Enregistrement établi près le tribunal saisi de l'appel et ne sont définitivement acquises à l'État qu'après condamnation. On voit que ce ne sont pas des peines proprement dites ; elles sortent du cadre de cette étude. Elles peuvent d'ailleurs être remises à titre gracieux comme les amendes de condamnation.

ne sont pas écrits en un seul et même contexte, lisiblement, sans abréviations; etc... etc... (1)

On peut se demander si ces amendes sont susceptibles d'être remises par voie gracieuse. En effet la loi du 16 juin 1824 les a réduites d'une façon considérable : les amendes de 500 francs ont été abaissées à 50 francs, celles de 100 francs à 20 francs, celles de 50 francs à 10 francs etc... L'objet de cette loi a été nettement établi par l'Instruction 1136 du 23 juin 1824. « Au moyen de ces réductions, dit « cette Instruction, toute réclamation auprès du Ministre des « Finances ou de l'Administration pour obtenir une modération des amendes encourues, serait désormais inutile et « sans objet, puisque la loi a prononcé d'avance cette modération. Les préposés en préviendront les officiers publics et les parties ».

Ces dispositions ne furent pas exécutées. Aussi une décision du 23 novembre 1833 du Ministre des Finances et du Garde des Sceaux arrêta-t-elle les mesures suivantes : (2)

1° Les amendes encourues par les officiers publics ou ministériels pour contravention aux lois sur l'enregistrement, le timbre, le dépôt des répertoires, les ventes publiques de meubles, le notariat, ainsi que celles qui seront exigibles pour défaut de mention des patentes dans les actes et pour défaut de consignation des amendes d'appel, devront être payées suivant les quotités auxquelles elles ont été réduites

(1) Lois du 25 ventôse, an XI, et du 16 juin 1824.

(2) Instruction, n° 1441.

par l'article 10 de la loi du 16 juin 1824, et ne seront désormais susceptibles d'aucune nouvelle réduction.

2^o En conséquence aucune demande tendant à en obtenir la remise ou la modération ne pourra plus être admise.

Cette décision resta lettre morte comme l'Instruction de 1824. Les amendes continuèrent à être réduites. Seulement c'est maintenant le Ministre de la Justice, à l'exclusion de son collègue des Finances et de la Direction générale de l'Enregistrement, qui est seul compétent pour instruire les pétitions et pour accorder la remise des amendes de condamnation (1).

§ 2. — AMENDES DE CONTRAVENTION

Les amendes de contravention sont spéciales à la Régie de l'Enregistrement. En Douanes et en Contributions indirectes, on le sait, les amendes fiscales doivent toujours être prononcées par un tribunal. En Enregistrement au contraire, sauf pour les quelques amendes de condamnation citées plus haut, le fonctionnaire compétent fait directement application du texte de la loi qui prononce l'amende, et celle-ci est exigible sans condamnation préalable. Ainsi qu'on l'a expliqué dans l'Introduction c'est seulement l'opposition à contrainte du contribuable récalcitrant qui peut ouvrir une instance.

Les amendes de contravention se rapportent aux infractions

(1) Pour les amendes notariales, décision du Ministre des Finances du 17 octobre 1899.

aux lois sur l'enregistrement proprement dit, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, le timbre, etc... Elles consistent en général dans l'obligation de payer, en plus du droit simple, soit une somme fixe, soit un droit en sus, demi droit, double ou triple droit, et quelquefois, pour les infractions les plus graves comme les omissions ou les dissimulations, une somme égale à une fraction des valeurs omises ou dissimulées.

Toutes ces amendes peuvent être remises par voie gracieuse, suivant des formes qui seront indiquées plus tard.

Il y a cependant une exception introduite récemment par la loi de finances du 8 avril 1910. Cette loi, qui a augmenté en plusieurs cas les pénalités en matière d'Enregistrement, contient un article 12 in fine, aux termes duquel « la peine d'un « droit en sus en cas d'omission portant sur des espèces ou sur « des titres au porteur, et celle du double droit en sus en cas « de dissimulation frauduleuse ne pourront faire l'objet d'aucune remise ni modération. » La fraude sur les droits de succession étant très importante, spécialement sur les espèces et titres au porteur, on espère l'enrayer par cette mesure sévère. Y réussira-t-on ? Il serait peut être téméraire de le préjuger.

D'après certains agents de l'Enregistrement, cette disposition de la loi du 8 avril 1910 serait inconstitutionnelle. Le droit de grâce, disent-ils, est un droit régalien, accordé au Président de la République sans restriction aucune, par la loi constitutionnelle du 25 février 1875. C'est donc seulement une loi constitutionnelle votée par l'Assemblée nationale,

qui pourrait diminuer cette prérogative du chef de l'Etat.

Il semble que les auteurs de cette objection ne se rendent pas un compte exact de la portée de la loi du 8 avril 1910. Ce texte dit simplement que dans certains cas il ne pourra y avoir ni remise ni modération. Il ne parle pas du droit de grâce, et rien n'empêcherait le Président de la République de faire, en cette circonstance, usage de sa prérogative. Seule la procédure pourrait changer et le contrevenant devrait sans doute s'adresser au Ministère de la Justice.

Mais ce que le législateur de 1910 pouvait faire, et ce qu'il a fait, c'est enlever à l'Administration, dans certains cas, un droit qu'elle s'est approprié illégalement.

La chose est si vraie que l'article 12 primitif, soumis aux délibérations de la Chambre, portait : « Ne pourront « faire l'objet d'aucune remise ni modération, sauf l'exercice personnel du droit de grâce par le Président de la « République ». Ces derniers mots ont été supprimés à la demande de M. Lasies, mais le rapporteur général M. Doumer a tenu à faire observer que cette suppression ne signifiait rien, et que « supprimer le mot ne faisait pas disparaître le droit » (1).

(1) *Journal officiel*. Chambre des Députés. Séance du 26 février 1910, page 1154.

CHAPITRE III

INSTRUCTION DES DEMANDES EN REMISE

Dans tous les cas c'est à l'agent qui a relevé la contravention qu'incombe le soin d'instruire la demande en remise. Si cette demande est faite directement au directeur local, au directeur général ou au Ministre des Finances, elle est toujours renvoyée au bureau d'origine. Cet usage date d'une Instruction du 29 septembre 1863 (1). L'Instruction précédente sur les remises, du 14 juillet 1852 (2), confiait cette tâche au directeur, et lui rappelait « qu'il est essentiel de ne
« pas énerver, par une trop grande facilité à accueillir les
« réclamations, les dispositions répressives de la loi, et que,
« si la position de fortune, le peu d'instruction, la bonne foi
« des débiteurs et l'élévation des droits peuvent parfois
« porter à l'indulgence, il est toujours nécessaire que la
« fraude soit réprimée et la négligence punie ».

L'agent transmet son rapport au directeur, et celui-ci statue si l'amende encourue est inférieure à 1.000 francs. Si

(1) Instructions générales de l'Enregistrement, n° 2261.

(2) Instructions générales de l'Enregistrement, n° 1926.

la loi n'a fixé qu'un minimum et un maximum le directeur statue à moins qu'il ne soit d'avis de fixer le chiffre des pénalités à 1.000 francs ou à une somme supérieure (1).

Si l'affaire dépasse la compétence du directeur, il envoie le dossier, avec ses observations personnelles, à la Direction générale. Il est d'ailleurs autorisé à en référer, même lorsqu'il pourrait statuer, lorsque l'affaire lui semble présenter des difficultés spéciales, soit à raison de sa nature, soit à raison des interventions dont elle pourrait avoir été l'objet de la part de personnages politiques et en particulier de membres du Parlement (2).

Jusqu'à 3.000 francs le Directeur général statue lui-même. Au delà son rôle se borne à soumettre l'affaire à l'appréciation du Ministre. Le comité des remises et transactions, dont on a parlé à propos des Douanes et des Contributions indirectes, est appelé aussi à délibérer sur les affaires de la compétence du Ministre.

Toutefois, en présence du nombre toujours croissant des pétitions, et pour éviter que le recours au Ministre ne dégénère en abus, l'arrêté du 8 avril 1888 stipule que ne doivent pas être soumises aux délibérations du comité des remises les demandes qui auraient déjà fait l'objet d'une décision valablement prise par le directeur local ou le directeur général, lorsque l'Administration, saisie à nouveau de l'affaire,

(1) Instructions générales de l'Enregistrement, n° 2921.

(2) Instructions générales de l'Enregistrement, n° 2921.

concluera au maintien de la première décision. Il en est de même des demandes au sujet desquelles le Ministre aurait déjà pris une décision après avis du comité. On arrive ainsi à rejeter toute nouvelle demande, toutes les fois qu'elle ne contient pas de nouveaux moyens.

La décision de l'Administration est transmise aux intéressés par les receveurs ou employés supérieurs. Le directeur peut le faire lui-même s'il le juge à propos.

Si les demandes en remise concernent plusieurs bureaux ne dépendant pas d'un même département, l'affaire est toujours soumise au directeur général.

CHAPITRE IV

SI LES DROITS SIMPLES PEUVENT FAIRE L'OBJET D'UNE REMISE

Il est certain que ni la Régie ni aucune autre autorité ne peuvent faire remise d'un droit dû. L'impôt est perçu en vertu des lois ; seules les lois peuvent accorder des exemptions.

Mais on peut se demander si les décisions qui déclarent qu'un droit n'est pas dû ou celles qui réduisent une réclamation sont valables et engagent la Régie.

La jurisprudence, l'Administration et beaucoup d'auteurs soutiennent la négative. Selon eux le désistement par la Régie de son action, sa reconnaissance qu'un droit n'est pas dû, ne l'engageraient pas.

On cherche à justifier cette théorie au moyen de nombreux arguments. Ceux de la Cour de Cassation sont les suivants : « la perception des impôts intéressant essentiellement l'ordre public ne peut pas être la matière d'un contrat, ni par suite d'une transaction, et il est défendu à la Régie et à ses préposés, comme à toute autre autorité

« publique, d'accorder aucune remise ni modération des droits simples établis par la loi (1). »

Ainsi la Cour de Cassation s'appuie d'abord sur le principe de droit public que l'impôt légalement voté constitue pour l'Etat un droit irrévocablement acquis, dont l'abandon ne pourrait être consenti sans violer l'égalité des charges entre les citoyens, et en second lieu sur l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII qu'elle reproduit presque textuellement.

Les partisans de cette doctrine ont ajouté d'autres arguments. Ils s'appuient sur l'article 63 de la loi de frimaire, aux termes duquel « la solution des difficultés qui pourront s'élever relativement à la perception des droits d'Enregistrement, avant l'introduction des instances, appartient à la Régie. » La loi accorde ainsi à la Régie le droit de délivrer une contrainte en vertu de laquelle elle peut faire saisir les biens du redevable, mais cette contrainte n'a qu'un effet provisoire que le contribuable peut faire cesser par une assignation devant les tribunaux compétents. De même la solution préalable que suppose la contrainte est provisoire par essence et ne peut être assimilée à une transaction (2).

On objecte ensuite que suivant la loi du 26 août 1789 l'impôt ne peut être augmenté, modifié ou supprimé que par une loi.

(1) Cas. 13 mars 1895. Sirey, 1895, I, 473, 3^e colonne.

(2) Naquet, *Traité des droits d'Enregistrement*, tome IV, page 450.

On oppose aussi l'article 65 de la loi de frimaire d'après lequel l'introduction et l'instruction des instances en matière d'Enregistrement ont lieu devant les tribunaux civils.

M. Naquet prétend que « pour transiger il faut avoir la « capacité de disposer des objets de la transaction (art. 2045 « du Code civil); or l'Administration ne peut pas disposer « des sommes qu'elle reçoit à titre d'impôt, et l'Etat ne le « peut pas non plus, car ces sommes ont reçu une affectation « déterminée dans le budget. Il faudrait, pour qu'il eût ce « droit que la loi budgétaire le lui accordât (1). »

Certains auteurs ont même allégué que l'impôt fait partie du domaine public, et, comme tel, est inaliénable. Il est facile de réfuter tout de suite cet argument : si l'impôt faisait partie du domaine public il serait comme lui imprescriptible; or c'est l'inverse qui a lieu. L'imprescriptibilité étant une conséquence de l'inaliénabilité, l'impôt n'est pas inaliénable.

Ces arguments ont été considérés comme indiscutables pendant longtemps. Il faut aller jusqu'en 1895 pour en trouver une réfutation complète dans la note de M. Albert Wahl, à propos de l'arrêt de la Cour de Cassation du 13 mars 1895 (3).

M. Wahl s'attaque tout d'abord à l'idée que l'impôt est d'ordre public. « L'expression d'ordre public est un de ces « termes commodes qu'ont à leur service toutes les opi- « nions qui se reconnaissent impuissantes à s'appuyer sur

(1) Naquet, *Traité des droits d'Enregistrement*, tome IV, page 448.

(2) Sirey, 1895, I, p. 473 et suiv.

« des considérations plus sérieuses. Rien ne démontre que
« l'impôt soit d'ordre public, même pas les textes que nous
« retrouverons bientôt, et d'où on prétend tirer que per-
« sonne n'a le droit d'en faire la remise, bien moins encore
« cette idée que l'impôt est le patrimoine de la nation. Si
« l'impôt est le patrimoine de l'Etat, pourquoi l'Etat, comme
« un particulier, ne pourrait-il pas disposer de son patri-
« moine?

Quant à l'article 63 de la loi de frimaire, M. Wahl l'invoque en sens contraire. Pour lui cette disposition signifie que les parties ont le droit, avant d'engager une instance, de demander à la Régie la solution des difficultés, et que la transaction conclue par la Régie, l'abandon qu'elle fait de ses prétentions lui sont l'une et l'autre opposables. « Ce ne
« seraient pas des solutions des difficultés si la Régie pou-
« vait en méconnaître le caractère obligatoire. Dire avec la
« Cour suprême que les solutions de la Régie ont un carac-
« tère provisoire et sont destinées uniquement à servir de
« règle aux préposés, c'est oublier qu'en pratique les solu-
« tions sont portées à la connaissance des parties. »

Sur l'objection tirée de la loi du 26 août 1789, M. Wahl répond qu'une solution ou une transaction qui reconnaît qu'un impôt n'est pas dû ne contient qu'une constatation de l'inexistence de la créance de l'Etat et ne supprime ni ne diminue cette créance.

Sur celle tirée de l'article 65 de la loi de frimaire, il objecte que ce texte a simplement voulu déterminer la compétence

exclusive des tribunaux civils en matière d'Enregistrement.
« Le Code de procédure fixe également les règles de la compétence des tribunaux en matière privée, et il est cependant certain que le demandeur et le défendeur peuvent l'un et l'autre transiger ou se désister de leurs prétentions.
« La Régie ici, nous ne saurions trop le répéter, n'est qu'une partie qui a émis des prétentions, et qui peut les abandonner en tout ou en partie, avec ou sans compensation. »

Quant à l'argument de M. Naquet que les sommes assignées à titre d'impôt ont leur destination dans le budget, il a deux torts. D'abord il est étranger à la question, car il ne s'agit pas ici de recettes faites, mais de recettes qui sont constatées ne pas devoir être faites. Ensuite il est faux que l'impôt ait, plus que toute autre recette, une destination déterminée dans le budget. Son produit, comme celui de tous les revenus publics est destiné à subvenir aux dépenses générales de l'Etat qui peut, par conséquent, disposer des produits de l'impôt dans les mêmes conditions qu'il peut disposer de ses autres recettes.

Il semble jusqu'à présent difficile de répondre à la thèse de M. Wahl, et l'on pourrait conclure que son opinion est la vraie, que la Régie peut renoncer à des droits simples lorsqu'elle estime qu'ils ne sont pas dus, qu'elle peut abandonner son droit, se désister de son action (1).

(1) Il ne faudrait pas dire « se désister » tout court. La Régie a en effet, cela ne fait aucun doute, le droit de se désister de l'instance, par le désir d'éviter des frais en arrêtant une procédure qui n'aboutirait

Mais il reste un argument. C'est un de ceux sur lesquels s'appuie la Cour de Cassation, à savoir que l'article 59 de la loi de frimaire prohibe formellement toute remise ou modération de droits. Où la Régie trouverait-elle le pouvoir de transiger sur des droits simples.

Sur ce point encore M. Wahl répond victorieusement à ses contradicteurs. « Nous pourrions soutenir, dit-il, que les « termes de l'article 59 donnent comme unique sanction à la « remise et à la modération de l'impôt la responsabilité de « celui qui les accorde ; ce serait méconnaître l'esprit de ce « texte qui, formulant le principe de droit public déjà « exprimé par la loi de 1789, ajoute à une première sanction « celle de la nullité de toute remise ou modération, une « seconde sanction, celle de la responsabilité de tous ceux « qui méconnaissent la disposition. Mais il est clair que les « divers textes que nous venons de citer sont étrangers à la « question que nous discutons. La remise ou la modération « d'un impôt est une renonciation gratuite à tout ou partie « de l'impôt ; ce n'est pas un abandon de l'impôt par voie, « soit d'une transaction, soit d'une déclaration constatant « qu'il n'est pas dû ; et ceux qui invoquent ces textes con- « fondent la donation avec la transaction et le désistement. » On peut ajouter que, dans le doute, un article de loi doit être

qu'à un échec. Mais ce désistement n'entraîne pas la perte du droit. C'est au Directeur général, à l'exclusion du Ministre des Finances, qu'appartient le pouvoir de se désister d'une instance. (Cas., *op. cit.*, 13 mars 1895.)

interprété restrictivement. Or les lois d'Enregistrement n'ont jamais défendu à la Régie de transiger. C'est donc donner à l'article 59 une signification beaucoup trop large que de l'interpréter comme le font la Cour de Cassation et l'Administration.

Sur un point cependant de son argumentation il semble que l'on puisse critiquer M. Wahl. « Voici, dit-il, une preuve
« plus directe que le caractère de l'impôt ne s'oppose pas
« aux transactions sur l'exigibilité de l'impôt : des lois
« spéciales autorisent formellement les transactions au sujet
« des droits de douane et des impôts dont le recouvrement
« est confié à l'Administration des Contributions indirectes. »
Sans doute, mais ces lois, comme on l'a vu plus haut, (1) ne parlent que des peines, et il s'agit ici de droits simples, ce qui est toute autre chose. De plus, puisqu'il a fallu des lois spéciales pour que ces Administrations puissent transiger, on pourrait répondre à M. Wahl que l'Enregistrement ne peut pas transiger, faute de texte formel.

La thèse de M. Wahl n'en garde pas moins toute sa valeur. En dehors des arguments théoriques il s'appuie sur des décisions de jurisprudence, d'où il résulte que la Régie peut se désister non pas seulement de l'instance, mais de l'action elle-même.

« L'Administration, dit un arrêt du 16 mai 1821, n'a eu
« d'autre but, ainsi que cela est établi par les circonstances

(1) Voir page 49.

« de l'affaire, que de renoncer à un acte qui aurait pu être
« déclaré irrégulier ; mais elle n'a jamais entendu renoncer
« au droit de poursuivre de nouveau le recouvrement. » Si
la Régie n'a pas voulu renoncer à ce droit, réplique M. Wahl,
cela implique qu'elle avait le droit de le faire. M. Naquet
répond bien que « dès l'instant que dans les espèces qui lui
« étaient soumises, le désistement qu'on invoquait n'existait
« pas, il est tout naturel que la Cour se soit appuyée sur cette
« circonstance, décisive au premier chef, pour rejeter le
« pourvoi, sans pour cela avoir entendu consacrer le pouvoir
« de la Régie de se désister (1). » Ce n'est qu'une simple
supposition.

L'arrêt du 13 mars 1895 semble aussi donner raison à M. Wahl, car la Cour admet le désistement émané de la Régie, et dans l'espèce il s'agissait, non du désistement de l'instance, mais de l'abandon du droit lui-même. On allègue que préoccupée surtout par la pensée que le Ministre des Finances n'avait pas qualité pour se désister de l'instance, la Cour s'est laissée entraîner à formuler un argument vicieux. Il est évident, comme le dit M. Naquet, que l'erreur qui pourrait avoir été commise par la Cour suprême est indifférente au point de vue théorique. Mais M. Wahl ne fait état de cette jurisprudence qu'après avoir donné de nombreux arguments théoriques. Ces arguments semblent convaincants

(1) Naquet, *op. cit.*, p. 451.

et l'on peut conclure une dernière fois avec lui que la Régie de l'Enregistrement peut se désister de son action, reconnaître qu'un droit n'est pas dû ou n'est dû qu'en partie, et que ces décisions l'engagent pleinement.

CHAPITRE V

CARACTÈRE JURIDIQUE DES REMISES D'AMENDES PEUT ON LES ASSIMILER A LA TRANSACTION EN DOUANES ET EN CONTRIBUTIONS INDIRECTES

On se rappelle que dans la première partie il a été démontré à plusieurs reprises que les transactions de Douanes et de Contributions indirectes sont, au fond, de simples remises gracieuses. On a vu aussi dans les chapitres précédents que le fondement des remises d'amendes d'Enregistrement est le droit de grâce. Il y a donc identité de caractère juridique.

Il n'est en effet pas possible de voir dans les remises d'amendes de véritables transactions. Le contribuable fait appel à la générosité de la Régie et celle-ci consent, ou ne consent pas, à réduire l'amende encourue. Il ne s'agit pas de mettre fin à une contestation née, et il n'y a pas de concessions réciproques.

Seulement ces remises d'amendes n'ont jamais été autorisées, et c'est illégalement, on le sait, que l'Administration en accorde. C'est ce que disait en 1839 la Cour des Comptes

dans son rapport au Roi : « la vérification des comptes de
« l'année 1839 nous a fait reconnaître que l'Administration
« continuait à consentir la remise entière ou partielle des
« amendes de contravention au tarif établi par la loi du
« 22 frimaire an VII, dont l'article 59 interdit cependant
« toute remise ou modération des droits qu'elle a établis et
« des peines encourues..... Ces concessions habituelles,
« fondées nous n'en doutons pas, sur une juste appréciation
« des intérêts du Trésor, ont fait tomber à peu près en
« désuétude la prescription rigoureuse de la loi que nous
« venons de rappeler. Il nous paraîtrait nécessaire que le droit
« de les consentir résultât d'une nouvelle disposition législa-
« tive ».

A cette argumentation, qui n'est d'ailleurs pas impeccable et sur laquelle il faudra revenir, le Ministre des Finances répondait en soutenant la théorie de la délégation du droit de grâce, et il ajoutait : « en considérant sous un autre
« rapport l'exercice du pouvoir remis au Ministre des Finances,
« on peut dire qu'il y a parfaite identité entre les transactions
« consenties en matière d'impôts autres que ceux d'Enregistre-
« ment, tels que ceux des Douanes et des Contributions
« indirectes, et les remises ou modérations des peines
« encourues pour contraventions aux lois sur l'Enregistre-
« ment. Si les termes ne sont pas les mêmes, cela résulte de
« la disparité des bases de perception, attendu que, à l'égard
« de l'Enregistrement, les peines pécuniaires sont d'après la
« loi de cet impôt immédiatement acquises au Trésor par la

« seule constatation de la contravention, sans nécessité de
« jugement, tandis que pour les autres impôts un jugement
« est nécessaire pour consacrer le droit du Trésor au recou-
« vrement des amendes encourues. Mais en définitive les
« motifs, le but et l'effet des transactions et remises sont les
« mêmes : la prise en considération de la situation du rede-
« vable et des circonstances atténuantes de la contravention,
« l'avantage d'éviter les chances souvent incertaines d'un débat
« judiciaire et celui d'obtenir le paiement immédiat des droits
« principaux. Il ne semble donc pas, dans l'état des choses,
« qu'il y ait lieu de provoquer une nouvelle disposition légis-
« lative ».

Cette réponse n'est pas non plus à l'abri de la critique. Voici des Administrations, d'une part la Douane et les Contributions indirectes, d'autre part l'Enregistrement, qui agissent en fait d'une manière équivalente en réduisant les peines. Pourquoi, lorsqu'il s'agit des premières parle-t-on de transaction, et lorsqu'il s'agit de la seconde de remise ? La disparité des bases de perception ne suffit pas à justifier cette différence. Et n'est il pas choquant de voir ces diverses Administrations produire, en vue des besoins de leur cause, des arguments diamétralement opposés ?

Quant à la théorie de la Cour des Comptes, elle est exacte en ce qu'elle déclare illégales les remises d'amendes d'Enregistrement. Mais il y a lieu de faire des réserves sur l'interprétation qu'elle donne de l'article 59 de la loi de frimaire. On a vu au chapitre précédent ce que signifie cet article et il

en résulte que rien n'est moins certain que l'incapacité de la Régie à transiger.

Il est d'ailleurs un cas où il semble bien que la Régie passe avec le redevable une véritable transaction. Il arrive fréquemment que la remise totale ou partielle de la pénalité soit accordée sous condition du paiement, dans un délai déterminé, des droits simples ou de la portion d'amende réservée. M. Wahl fait observer justement que « cette condition cons-
« titue, dans le cas où le contribuable contestait la légitimité
« de la réclamation, une véritable transaction ». (1) Il y a en effet des concessions réciproques ; pour la Régie c'est l'abandon du droit en sus, pour le contribuable c'est le versement d'une somme indue selon lui.

Dans ce cas il faut décider justement que si le contribuable n'accomplit pas la condition, la remise tombe. Certains auteurs (2) pensent cependant que le défaut de paiement dans les délais fixés n'emporterait pas toujours d'échéance du bénéfice de la décision, et qu'il serait nécessaire pour cela d'un refus catégorique.

Inversement, la Régie ne peut pas revenir sur la remise accordée. Elle est tenue de respecter, aussi bien que le contribuable, la contravention passée entre eux.

Cette dernière manière de voir n'est pas partagée par l'Administration qui prétend au contraire rester libre, le cas échéant, de réclamer ultérieurement un supplément de droit.

(1) *Traité de droit fiscal*, tome II, page 536.

(2) *Dictionnaire des droits d'Enregistrement*. Amende n° 47.

Cette opinion est aussi celle de la jurisprudence : « les décisions et solutions que la loi du 22 frimaire an VII donne à l'Administration le droit d'émettre, ne sont que des actes de gestion ayant un caractère provisoire ». (1)

(1) Cassation, Sirey 1895, I, pages 465 et 513.

CHAPITRE VI

RESTITUTION D'UN DROIT EN SUS PLUS DE DEUX ANS APRÈS LA PERCEPTION

L'article 64 de la loi de frimaire est ainsi conçu :

« Il y a prescription, pour la demande des droits, savoir :
« 1^o après deux années à compter du jour de l'enregistrement,
« s'il s'agit d'un droit non perçu sur une disposition particu-
« lière dans un acte, ou d'un supplément de perception insuf-
« fisamment faite, ou d'une fausse évaluation dans une déclai-
« ration, et pour la constater par voie d'expertise. Les parties
« seront également non recevables, après le même délai,
« pour toute demande en restitution de droits perçus ».

Au premier abord ce texte semble résoudre la question. Mais il ne faut pas oublier qu'il pouvait d'autant moins prévoir les restitutions gracieuses que l'article 59 prohibe, au moins en apparence, toute remise ou modération de peines. De plus le droit de grâce n'est soumis à aucune limitation, il est imprescriptible, et l'Administration, dont toute la théorie repose sur le droit régalien, devrait reconnaître que rien ne s'oppose à ce que la restitution gracieuse d'un droit en sus soit accordée plus de deux ans après la perception.

Elle a cependant décidé plusieurs fois que la demande en remise de droits en sus encaissés depuis plus de deux ans ne peut pas être examinée, et que le redevable ne peut même pas prévenir l'effet de la prescription par une signification extra-judiciaire, attendu que la juridiction gracieuse ne comporte pas l'emploi des actes et procédures qui se rapportent uniquement à la juridiction contentieuse.

TITRE DEUXIÈME

Soumissions en matière d'insuffisance

CHAPITRE I

DÉFINITION

CONTRAVENTIONS QUI PEUVENT ÊTRE RÉGLÉES PAR UNE SOUMISSION

Les insuffisances et les dissimulations sont des infractions aux lois sur l'Enregistrement.

Il y a insuffisance lorsque, dans un écrit constatant une vente ou un échange, le prix ou les charges réellement stipulés ont été exprimés, mais ne représentent pas la véritable valeur des biens transmis.

La dissimulation consiste dans l'énonciation frauduleuse d'un prix ou d'une soulte inférieurs au prix ou à la soulte convenus entre les parties. L'omission intentionnelle de tout

ou partie d'une charge formant un des éléments du prix ou de la soulte constitue également une dissimulation (1).

La soumission est l'acte par lequel un contribuable, afin d'éviter une action en justice, reconnaît l'insuffisance ou la dissimulation qu'il a commise et s'engage à payer les droits auxquels cette reconnaissance donne ouverture.

On ne parlera pas des soumissions en matière de dissimulation. La question de savoir si l'administration peut en accepter a été vivement discutée. Actuellement lorsque les parties souscrivent des soumissions en cette matière la Régie se réserve le droit de prouver ultérieurement des dissimulations plus considérables, par tous les genres de preuve de droit commun, sauf toutefois le serment décisoire (2). Ces soumissions n'ont donc aucune analogie avec la transaction, et de ce fait ne rentrent pas dans le cadre de cette étude.

Les soumissions en matière d'insuffisance, au contraire, se rattachent très intimement aux transactions. C'est à elles que seront consacrés les développements qui vont suivre.

Comment l'Administration peut prouver une insuffisance **L'expertise**

Lorsque l'Administration soupçonne une insuffisance, elle a pour la prouver divers moyens. Le principal est l'expertise.

(1) Maguéro, *Traité alphabétique des droits de l'Enregistrement*, tome I, page 638.

(2) Voir loi du 23 août 1871.

Cette mesure avait été restreinte tout d'abord aux mutations d'immeubles en propriété : « si, dit l'article 17 de la loi
« de frimaire, le prix énoncé dans un acte translatif de pro-
« priété ou d'usufruit de biens immeubles, à titre onéreux,
« paraît inférieur à leur valeur vénale à l'époque de l'aliéna-
« tion, par rapport avec les fonds voisins de même nature,
« la Régie pourra requérir une expertise, pourvu qu'elle en
« fasse la demande dans l'année, à compter du jour de l'en-
« registrement du contrat. » L'article 19 ajoute : « il y aura
« également lieu à requérir l'expertise des revenus des im-
« meubles transmis en propriété ou usufruit à tout autre
« titre qu'à titre onéreux, lorsque l'insuffisance dans l'éva-
« luation ne pourra être établie par actes qui puissent faire
« connaître le véritable revenu des biens. » Cette différence
entre les mutations à titre gratuit et les mutations à titre
onéreux vient de ce que, pour les dernières, il y a le plus
souvent un acte et que le droit est assis sur le prix énoncé
dans cet acte, ou à défaut sur la déclaration des parties. Pour
les transmissions à titre gratuit, au contraire, le droit est
assis sur le revenu capitalisé. La constatation d'un revenu
pouvant être faite beaucoup plus facilement que celle
d'une valeur vénale, l'Administration a le pouvoir, dans
certains cas, d'établir l'insuffisance autrement que par
expertise. Elle peut faire état des baux courants, lorsque
l'entrée en jouissance réelle est antérieure à la mutation,
et, à défaut de baux, de tous autres actes, à condition
qu'ils aient directement l'évaluation du revenu pour ob-

jet (1), qu'ils soient opposables aux parties et contemporains de la mutation.

En résumé : en matière de transmission à titre onéreux l'Administration n'a qu'un moyen de prouver l'insuffisance, c'est l'expertise. En matière de transmission à titre gratuit elle a d'autres moyens de preuve, et c'est seulement à défaut de ces moyens qu'elle recourt à l'expertise.

L'expertise a été étendue plus tard à d'autres matières. D'abord, par la loi du 23 août 1871, article 11, aux mutations d'immeubles en jouissance : « lorsqu'il n'existe pas de « conventions écrites (2) constatant une mutation de « jouissance de biens immeubles, il y est suppléé par des « déclarations détaillées et estimatives dans les trois mois « de l'entrée en jouissance. En cas de déclaration insuffisante « il sera fait application des dispositions des articles 19 et 39 « de la loi du 22 frimaire, an VII. »

C'est ensuite la loi du 28 février 1872, article 8 : « l'insuffisance du prix de vente du fonds de commerce peut « également être constatée par expertise, dans les trois mois « de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration de la « mutation. »

Loi du 28 décembre 1880 établissant une taxe sur le revenu des congrégations, communautés, associations religieuses et sociétés assimilées. Article 3 « l'impôt établi par la

(1) Exemples : expertise entre parties, inventaire, location verbale.

(2) Ce texte ne concerne donc que les locations verbales, à l'exclusion des baux.

« loi du 29 juin 1872 sera payé par toutes les sociétés dans
« lesquelles les produits ne doivent pas être distribués en
« tout ou en partie entre leurs membres... Le revenu est
« déterminé par les délibérations des Conseils d'Administra-
« tion..... soit par la déclaration des représentants des
« sociétés..... à défaut à raison de 5 0/0 de l'évaluation
« détaillées des meubles et immeubles composant le capital
« social..... L'inexactitude des déclarations, délibérations,
« comptes rendus ou documents analogues peut être établie
« conformément aux articles 17, 18 et 19 de la loi du 22 fri-
« maire an VII, 13 et 15 de celle du 23 août 1871. » La loi du
29 décembre 1884 qui assujettit nommément à cette taxe
les congrégations et qui établit comme base de l'impôt un
minimum légal de 5 0/0, maintient la disposition de la loi
de 1880 en ce qui concerne l'expertise.

Loi du 16 avril 1895 qui convertit en une taxe d'abonne-
ment annuelle et obligatoire de 0,30 0/0 sur la valeur brute
des biens meubles et immeubles possédés l'ancien droit
d'accroissement opéré par décès ou retraite. Article 6 : « l'in-
« suffisance d'évaluation peut être établie, pour les biens
« meubles comme pour les biens immeubles, suivant le mode
« et dans les formes déterminées par les articles 17 et 18 de
« la loi du 22 frimaire an VII et 15 de la loi du 23 août 1871. »
Le législateur a tenu à spécifier les biens meubles pour
détruire une jurisprudence qui venait de s'affirmer par un
arrêt de la Cour de Cassation du 24 juillet 1894 et qui sou-
tenait que l'expertise ne pouvait porter que sur les immeubles,

« attendu que l'article 3 de la loi du 28 décembre 1880, par sa référence aux articles 17, 18 et 19 de la loi du 22 frimaire an VII, restreint aux vérifications des déclarations relatives aux immeubles l'emploi de l'expertise spéciale réglementée par ces articles ». D'ailleurs l'expertise en matière de meubles est strictement réduite aux fonds de commerce et aux impôts sur les congrégations religieuses. Comme le dit un ancien Ministre des Finances « la loi fiscale paraît avoir été rédigée « sous l'empire de l'axiome *res mobilis, res vilis*. On s'est bien « plus attaché à réprimer les insuffisances dans les mutations « d'immeubles que les mêmes fraudes dans les transmissions « de biens mobiliers (1). »

En dehors de l'expertise l'Administration a parfois d'autres moyens de prouver les insuffisances. On en a cité certains à propos des mutations d'immeubles à titre gratuit. Restent les transmissions mobilières par décès ; en vertu de la loi de frimaire et des lois des 21 juin 1875 et 25 février 1901 les insuffisances peuvent être démontrées au moyen de tous les actes passés dans les deux années du décès, et à défaut d'actes à l'aide des polices d'assurances en cours au jours du décès et souscrites moins de cinq ans avant.

Les insuffisances en cas de transmission d'offices sont aussi soumises à des règles spéciales qui varient suivant que la transmission a lieu à titre gratuit ou à titre onéreux (2).

(1) Caillaux, *Les impôts en France*, tome I, p. 201.

(2) Caillaux, *op. cit.*, p. 204.

Quels que soient les moyens employés l'action de l'Administration a pour but unique d'obtenir un supplément de valeur imposable. Le débat qui s'élève entre elle et le contribuable ne peut en principe être tranché que par les tribunaux. Mais dans la pratique l'Administration épuise tous les moyens de conciliation avant de saisir le pouvoir judiciaire. Lorsqu'un préposé est parvenu à établir d'une manière à peu près certaine la preuve d'une insuffisance son premier soin doit être d'appeler au bureau, par un avertissement, la partie qui aurait à supporter le supplément de droits. Quand elle se présente il lui communique les faits, lui signale les peines prononcées par la loi, les conséquences d'une demande en expertise. Si le contribuable résiste, le préposé consent souvent à réduire ses prétentions premières et il conclut avec la partie un accord où celle-ci reconnaît, dans une limite plus ou moins large, l'insuffisance qu'elle a commise, et s'engage à payer un supplément de droits. C'est cette déclaration écrite de la partie qui porte le nom de soumission.

L'Administration n'a pas le droit d'accepter de soumissions lorsqu'elle a des moyens de preuve spéciaux, comme les baux courants. Au contraire lorsqu'elle n'a à sa disposition que l'expertise, elle préfère généralement terminer l'affaire par une soumission, sauf à réduire ses prétentions, sans attendre le résultat toujours douteux de cette procédure.

Aussi la loi de finances du 26 décembre 1908 a-t-elle eu pour conséquence de diminuer beaucoup le nombre des soumissions, par suite de la prescription de son article 7, ainsi

conçu : « pour la perception des droits d'Enregistrement sur
« les échanges et mutations à titre gratuit entre vifs et par
« décès d'immeubles bâtis non loués (1) autres que les usines,
« le produit ou revenu annuel de l'immeuble est déterminé
« par la valeur locative réelle telle qu'elle est établie pour
« l'assiette de la contribution foncière de l'année de l'échange,
« de la donation ou du décès. »

L'expertise est donc supprimée en matière de transmissions à titre gratuit d'une importante catégorie d'immeubles, et par corollaire supprimées aussi en grande partie les soumissions. Or c'était peut être dans ce cas qu'elles étaient les plus fréquentes.

Restent encore susceptibles de donner lieu à des soumissions les mutations à titre gratuit d'immeubles non bâtis et les transmissions à titre onéreux, mais pour ces dernières l'expertise ne se rencontre guère que dans les grandes villes où l'Administration confie à des architectes le soin d'examiner avant d'engager une expertise s'il y a lieu de recourir à cette procédure.

(1) Par « non loués » l'Administration soutient qu'il faut entendre « non loués par bail écrit ». C'est une thèse d'autant plus bizarre que le projet de loi portait « bail écrit » et que ces mots ont été supprimés à la discussion publique.

CHAPITRE II

CARACTERE JURIDIQUE DE LA SOUMISSION

La soumission, lorsqu'elle est régulièrement souscrite, constitue un contrat. Quelle est la nature de ce contrat ? A ce sujet les opinions diffèrent. Les uns veulent y voir une transaction, d'autres une reconnaissance de somme dans le sens de l'article 1326 du Code civil, d'autres enfin un aveu extrajudiciaire.

§ 1. — RECONNAISSANCE DE SOMME

L'article 1326 du Code civil est ainsi conçu : « le billet ou la promesse sous seing privé par lequel une seule partie s'engage envers l'autre à lui payer une somme d'argent ou une chose appréciable doit être écrit en entier de la main qui le souscrit ; ou du moins il faut qu'outre sa signature, il ait écrit de sa main un « bon » ou un « approuvé » portant en toutes lettres la somme ou la quantité de la chose. »

Ce texte semble au premier abord s'appliquer à la soumission. En effet le contribuable qui fait une soumission inscrit avant sa signature le « bon et approuvé ». Mais si l'on va

au fond des choses on s'aperçoit qu'il n'y a là qu'une fausse apparence. L'objet de la reconnaissance de somme c'est de se reconnaître débiteur et de s'engager à payer. Or l'objet de la soumission est de déclarer que la valeur imposable est supérieure à celle qui a servi de base à la perception. Ce n'est qu'accessoirement que le redevable s'engage à payer les droits supplémentaires. La chose est si vraie que si le contribuable s'engageait à payer 200 francs en plus, alors qu'en fait l'insuffisance ne donne ouverture qu'à 100 francs de droits supplémentaires, son engagement ne vaudrait que jusqu'à concurrence de 100 francs. Il suffirait donc, et c'est ce qu'on fait à Paris, d'indiquer dans la soumission le montant de l'insuffisance reconnue en ajoutant que le souscripteur s'engage à acquitter les droits exigibles sur le montant de cette insuffisance.

Il est hors de doute que la soumission n'a rien de commun avec la reconnaissance de somme telle que la définit l'article 1326 du Code civil.

§ 2. — AVEU

On dit en second lieu que la soumission constitue un aveu extrajudiciaire emportant acquiescement à la demande de l'Administration. Cette opinion est plus sérieuse que la première ; c'est celle de la Régie et de la jurisprudence, sauf quelques exceptions.

Cette théorie se base sur les motifs suivants : pour recher-

cher les insuffisances la loi a donné à l'Administration des moyens spéciaux. Mais quel meilleur moyen peut-on trouver que l'aveu du débiteur et que reste-t-il à prouver contre celui qui avoue ? Rien. En effet l'article 1350 du Code civil range l'aveu au nombre des présomptions légales qui dispensent de toute preuve celui au profit duquel elles existent. Si l'Administration va devant les tribunaux ce sera uniquement pour faire prononcer la condamnation du débiteur aux droits dus sur le montant de l'insuffisance.

L'Administration a longtemps soutenu que la soumission constituait un acte transactionnel. Aujourd'hui elle ne la considère plus que comme une déclaration rectificative émanant de la partie, ou plutôt comme un aveu extrajudiciaire.

Sa théorie sur ce point est nettement affirmée dans deux solutions, l'une du 4 mai 1878, l'autre du 6 novembre 1883. La première se termine ainsi : « c'est la soumission seule, la déclaration unilatérale du redevable qui forme, comme l'évaluation contenue dans l'acte, le titre en vertu duquel est suivi le recouvrement des droits restés dus sur cet acte ; elle se confond avec cette évaluation qu'elle a pour objet de compléter et de rectifier ; elle a le même caractère et produit les mêmes effets ».

La seconde solution dit notamment : « on doit considérer la soumission comme un aveu extrajudiciaire emportant reconnaissance par le redevable de l'insuffisance commise, et acquiescement, dans la mesure de ce qui est convenu, à la demande de l'Administration. La partie s'engage en effet, si

son offre est acceptée, à tenir le fait de l'insuffisance pour constant et prouvé à son égard, et à payer tous les droits simples et en sus qui en sont la conséquence. » (1)

La jurisprudence semble en général adopter la même thèse, bien que la plupart des décisions manquent de précision. Voici dans ce sens un arrêt de Cassation du 26 octobre 1808 :
« attendu que les actes qui doivent être faits doubles sont
« ceux qui énoncent des engagements respectifs ; que ce
« n'est que dans le concours simultané de plusieurs parties
« qui contractent que les actes doivent être faits en autant
« d'originaux qu'il y a de parties ayant un intérêt distinct ;
« attendu en fait que la soumission inscrite sur les registres
« du bureau d'Enregistrement procède du fait seul de X...,
« que cette soumission n'est obligatoire qu'à l'égard du
« sieur X..., qui seul a contracté l'engagement de payer la
« somme de 836 francs pour supplément de droit proportion-
« nel. »

Pour le tribunal de la Seine (2) la soumission n'est autre chose qu'une déclaration complémentaire et modificative, qui devient définitive par l'acceptation de la Régie. Cela revient à parler d'aveu extrajudiciaire, car cette déclaration complémentaire n'a d'autre but que de reconnaître le fait d'insuffisance invoqué par l'Administration et elle constitue désormais le titre du Trésor.

(1) Voir Garnier, *Répertoire de l'Enregistrement*. Soumission, page 1067.

(2) Voir Garnier, *Répertoire périodique*, n° 4141.

De même le tribunal de Saint-Gaudens décide que « la
« soumission doit être considérée soit comme une offre sou-
« mise à l'acceptation de l'Administration, qui n'a pas elle
« même le pouvoir de consentir la moindre réduction sur
« les droits réellement dus, soit comme une simple notifica-
« tion de déclaration supplémentaire, que le redevable pour-
« rait tout aussi bien faire sur les livres de la Régie (1). »

Cette solution ne paraît pas meilleure que la précédente. On comprend que l'administration ait intérêt à la soutenir, car l'aveu extrajudiciaire n'engage que le redevable et la Régie conserve tous ses droits. Mais au moins devrait elle produire des arguments plus solides. Pourquoi dit-elle que la soumission emporte acquiescement *dans la mesure de ce qui est convenu* à la demande de l'Administration (2) ? s'il y a convention il ne peut plus être question d'aveu et d'engagement unilatéral.

Qu'on ne vienne pas dire qu'une opinion contraire a été soutenue à propos des soumissions de Douanes et de Contributions indirectes (3). Ces soumissions n'ont avec les soumissions en matière d'insuffisance qu'une parenté très éloignée. Elles sont souscrites au lieu et place d'une transaction véritable, et ont, comme cette transaction et comme les remises d'amendes d'Enregistrement un caractère gracieux. Ici il ne s'agit plus de droit de grâce, mais d'une contestation

(1) Garnier, *Répertoire périodique*, n° 5105.

(2) Voir page 447.

(3) Voir pages 50 et 52.

que les deux parties, redevable et Administration, ont un égal intérêt à voir se terminer à l'amiable. On ne peut donc pas parler d'aveu extrajudiciaire engageant le contribuable seul et laissant le champ libre à la Régie pour toute demande ultérieure.

Il faut reconnaître cependant que, dans la forme dans laquelle les soumissions en matière d'insuffisance lui sont présentées, les tribunaux pouvaient difficilement juger autrement qu'ils l'ont fait. Ils ne connaissent de la soumission que l'acte qu'ils ont sous les yeux et non la discussion contradictoire qui l'a précédé ; et il est évident que cet acte unilatéral n'engage que le redevable.

Une intervention législative serait donc désirable, pour obliger la Régie à s'engager en même temps que le redevable. Elle ne pourrait d'ailleurs venir que de l'initiative parlementaire, le Ministre des Finances ayant trop intérêt à voir se maintenir l'état de chose actuel.

§ 3. — TRANSACTION

Puisque la soumission en matière d'insuffisance ne constitue ni une reconnaissance de somme ni un aveu, quel est donc son caractère juridique ?

C'est celui d'une transaction véritable. Pour lui refuser ce caractère on objecte que la transaction suppose chez l'une et l'autre partie la faculté de disposer de ce qui fait l'objet de la contestation, et que, dans l'espèce, l'Administration n'a

pas qualité pour faire un abandon quelconque des droits dont le recouvrement lui est confié. L'article 59 de la loi de frimaire, ce fameux article 59 si souvent invoqué, ne déclare-t-il pas en effet qu'aucune autorité publique ne peut accorder de remise ou modération des droits d'Enregistrement ?

On a démontré dans le titre précédent (1) ce que vaut cette argumentation. L'incapacité de la Régie est loin d'être certaine. Ce qui est défendu par l'article 59 c'est la renonciation gratuite à l'impôt, ce n'est pas la reconnaissance qu'un droit n'est pas dû ou n'est dû qu'en partie.

D'ailleurs si l'Administration n'avait pas qualité pour transiger sur quel texte se baserait-elle pour réduire, comme elle le fait très souvent, sa réclamation primitive ? On répond que cette réduction peut s'expliquer par la conviction que la réclamation était exagérée. Pourquoi dire alors (2) qu'en fait il est avéré que les droits payés originairement et ceux qui le sont ensuite en vertu de la soumission ne désintéressent pas intégralement le Trésor ?

Si l'Administration réduit ses prétentions c'est que, redoutant les conclusions de l'expertise, elle préfère terminer directement à l'amiable avec le contribuable. Aux menaces de poursuites succèdent des propositions avantageuses, et l'intéressé, si confiant qu'il soit dans son bon droit finit par les accepter. On se demande vraiment à quel acte l'article 2044 du Code civil pourrait mieux s'appliquer qu'à la sou-

(1) Voir pages 94 et 95.

(2) Conversation avec un Directeur de l'Enregistrement.

mission : les parties préviennent une contestation à naître ou terminent une contestation née, il y a des concessions réciproques.

C'est d'ailleurs ce qu'a reconnu le tribunal de Marseille par jugement du 26 août 1873 (1). « Attendu, dit ce jugement, « que la soumission du 30 avril constitue une transaction « entre l'héritière et l'Administration ; que cette transaction « qui est la loi des parties, leur interdit toute réclamation ».

C'est aussi ce que reconnaît probablement malgré elle, l'Administration, en écrivant dans une de ces instructions : « les offres de « *transactions* » faites en vue de prévenir « l'expertise seront toujours soumises au directeur ». (2)

Cette théorie paraît formelle. Il faut reconnaître cependant que la question est suffisamment complexe pour donner matière à controverse. M. le professeur Wahl lui-même après avoir soutenu cette thèse dans sa note sous Cassation du 13 mars 1895 (3), déclare en 1903, dans son traité de Droit fiscal (4), qu'un nouvel examen de la question l'a fait changer d'opinion. Peut être une plus grande expérience rendra-t-elle l'auteur de cette étude moins affirmatif.

(1) Dalloz, 1875, 5, 200.

(2) Instruction n° 2720 du 21 décembre 1885.

(3) *Op. cit.*, Sirey 1895, I, 466.

(4) *Op. cit.*, tome II, page 424.

CHAPITRE III

FORME ET APPROBATION DE LA SOUMISSION

De la théorie de l'Administration, consacrée par la jurisprudence, il résulte que la soumission n'est pas un contrat synallagmatique, et ne doit pas, par conséquent être rédigée en autant d'originaux qu'il y a de parties ayant un intérêt distinct. La soumission est rédigée en un seul original, sur papier timbré par application de l'article 12 de la loi du 13 brumaire an VII. Elle doit être datée et signée du redevable, et, lorsqu'elle n'est pas écrite en entier de sa main l'usage s'est établi de faire précéder la signature d'un « bon ou approuvé ». La soumission ne pouvant rentrer dans les prévisions de l'article 1326 du Code civil (1), cette formalité n'a rien de substantiel. L'Administration la justifie cependant en déclarant qu'elle présente l'avantage de fixer l'attention de la partie sur les conséquences de son aveu, et d'éviter plus tard toute allégation de méprise de sa part (2).

Les soumissions sont reçues par le receveur chargé des

(1) Voir page 115.

(2) Maguéro, *Traité alphabétique des droits d'Enregistrement*. Insuffisance n° 77.

poursuites. Mais il doit les faire accepter par une autorité supérieure. Les directeurs locaux ont pu tout d'abord accepter les soumissions ne dépassant pas 500 francs, le Directeur général étant compétent au-dessus de ce chiffre. Une instruction du 27 avril 1875, n° 2508, les a autorisés à accepter les soumissions jusqu'à 1.000 francs. Leur compétence a été étendue jusqu'à 5.000 francs par une instruction du 24 décembre 1885, n° 2720. Actuellement ces chefs de service peuvent accepter toutes les soumissions, quel qu'en soit le chiffre, à condition toutefois que l'affaire ne soulève pas de difficultés particulières (3).

(3) Instruction 2832, du 2 février 1893.

CHAPITRE IV

CAPACITÉ POUR SOUSCRIRE UNE SOUMISSION

Si l'on considère la soumission comme une transaction il suffit de se reporter au chapitre correspondant de la première partie (1).

Si on la considère au contraire comme un aveu, il faut décider, avec Aubry et Rau (2), que « les personnes qui sont incapables de disposer de l'objet formant la matière d'une contestation ne peuvent non plus faire, quant à cet objet, d'aveu qui les lie ».

Il en résulte qu'une soumission ne peut être souscrite ni par un mineur ou un interdit, ni par une femme mariée non autorisée par son mari.

L'Administration n'accepterait pas une soumission souscrite par un mandataire verbal, fût-il le notaire de la partie, à moins qu'il ne se portât fort de son mandant. Un mandat général ne suffirait pas non plus ; il faut un mandat spécial.

De même un mari ne peut pas, en sa qualité d'adminis-

(1) Voir pages 61 et suiv.

(2) Tome VIII, 4^e éd., p. 168.

trateur des biens de sa femme, reconnaître, sans le concours de cette dernière l'insuffisance commise dans l'évaluation des biens qui lui ont été donnés par son contrat de mariage.

« Un tel acte, dit le tribunal de Saint-Gaudens (1), ne cons-
« titue pas un simple acte d'administration, mais plutôt
« une aliénation indirecte et éventuelle des biens propres
« de la femme, dont le consentement exprès est indispen-
« sable ».

Pour le tuteur la question est assez délicate. En vertu de l'article 39 de la loi de frimaire, il doit souscrire, dans les délais prescrits, la déclaration des biens échus par décès à son pupille. Il en résulte qu'il a qualité pour reconnaître une insuffisance.

En matière de transmission entre vifs sa capacité est plus douteuse. Il n'y a pas de textes précis. Certains auteurs croient cependant à sa capacité du fait qu'il peut faire des aveux opposables au mineur lorsqu'il s'agit de faits qui lui sont personnels et qui se rattachent à des actes d'administration qu'il a passés. De ce nombre est l'exécution des délibérations du conseil de famille autorisant l'acceptation d'une donation faite au mineur ou l'achat d'immeubles en son nom, et, par voie de conséquence, le paiement des droits dus au Trésor à cette occasion (2).

Il y aurait encore beaucoup à dire sur cette question, mais

(1) 28 août 1878. Garnier, *Rép. périod.*, n° 5105.

(2) Maguéro, *op. cit.* Insuffisance, n° 81.

elle n'intéresse presque exclusivement que le droit civil et de plus longs développements ne seraient pas à leur place dans une étude de droit fiscal

CHAPITRE V

EFFETS DE LA SOUMISSION

Dès que la soumission a été acceptée par l'Administration, l'engagement de la partie est obligatoire pour elle. Ceci n'est contesté par personne. En effet, même si on considère la soumission comme un aveu, on doit décider avec la Cour de Cassation qu'une fois accepté l'aveu ne peut plus être rétracté (1). L'Administration possède un titre qui peut servir de base à la poursuite des droits reconnus par la soumission.

Si on décide qu'il y a transaction, la soumission est un contrat, et il ne saurait appartenir à l'une des parties contractantes, en l'espèce au redevable, de rompre le lien de droit auquel la convention a donné naissance (2).

Si le signataire de la soumission refusait d'exécuter son engagement l'Administration le poursuivrait dans les formes ordinaires, c'est-à-dire par une contrainte.

Dans cet ordre d'idées le tribunal de la Seine a décidé que

(1) Cas., 9 juin 1863. Sirey, 1865, I, 184.

(2) Garnier, *Rép. alph.*, au mot soumission, n° 35.

la réserve de demander la remise du droit en sus, exprimée dans la soumission, ne constitue pas une condition suspensive de cet engagement, et que le redevable ne saurait exciper du rejet de la demande pour se refuser au paiement des droits applicables à l'insuffisance reconnue (1).

Le tribunal a même été jusqu'à dire que la soumission constitue, du jour où elle est acceptée par l'Administration, un titre définitif de perception dont les débiteurs ne peuvent, sous le prétexte d'erreur, discuter la valeur obligatoire (2). C'est aller trop loin évidemment, et l'Administration elle-même renonce à réaliser une soumission lorsque celle-ci résulte d'une erreur de fait matériellement établie, au cas par exemple où l'inexistence d'une insuffisance est ultérieurement démontrée.

Effets de la soumission à l'égard de l'Administration

Si l'on considère la soumission comme une transaction, il faut décider qu'elle est la loi des parties. Pour l'administration elle tient lieu de l'expertise et la Régie qui a approuvé une soumission ne peut plus ni provoquer l'expertise, ni s'appuyer sur des documents ultérieurs pour soutenir que l'insuffisance reconnue n'a pas désintéressé le Trésor et pour réclamer un supplément de droits. Ainsi que le disait très

(1) Seine, 16 mai 1862.

(2) Seine, 6 juillet 1888. Garnier, *Rép. périod.*, n° 7146.

justement M. Wahl dans sa note sous Cassation du 13 mars 1895 (1) : « dans l'intention de la partie et dans l'intention
« de la Régie elle-même, la soumission acceptée devait
« mettre fin à l'instance ; c'est agir (de la part de la Régie)
« d'une manière peu équitable, puisque le redevable n'a con-
« senti à sacrifier une portion de ses prétentions que dans
« la certitude d'en voir consacrer le surplus. »

C'est d'ailleurs ce qu'a reconnu le tribunal de Marseille, dans le jugement plus haut cité du 26 août 1873. L'héritière d'une dame Bernard avait évalué à 1500 francs le revenu d'un immeuble dépendant de la succession. Par une soumission souscrite postérieurement elle consentit à élever le revenu à 1800 francs. Puis, un procès s'étant élevé entre elle et un tiers, un jugement constata qu'au moment du décès, l'immeuble était loué par bail écrit, au prix de 2.400 francs. L'Administration ayant réclamé un supplément d'impôt liquidé sur cette dernière base se vit déboutée de sa prétention par le tribunal.

Si l'on adopte la thèse inverse, à savoir que la soumission constitue un aveu, il faut conclure également à l'inverse, et dire que la Régie n'est pas liée par la soumission. Elle pourrait donc se prévaloir de documents nouveaux, soit pour réclamer par voie de contrainte un supplément de droits, dans les cas où cette voie lui est ouverte, soit même pour intenter une action en expertise. La soumission servirait alors de point de

(1) *Op. cit.*, Sirey 1895, I, 467.

départ à l'action en expertise, c'est-à-dire que l'expertise aurait lieu sur la base de l'évaluation telle qu'elle résulte de la soumission. Mais il est juste de décider que si l'offre du contribuable est jugée suffisante par les experts il ne peut être condamné aux frais ; c'est ce qu'a établi la Cour de Cassation par un arrêt du 21 juin 1869 (1) : en l'espèce les héritiers avaient offert, au cours de l'instance en expertise, de payer les droits sur un supplément de revenu déterminé, ainsi que tous les frais faits jusque là ; la Régie n'avait pas accepté la soumission, avait fait procéder à l'expertise, et l'insuffisance d'évaluation constatée par les experts avait été inférieure à celle que les héritiers avaient reconnue.

Dans le même ordre d'idées, si l'Administration faisait procéder à une expertise à la suite d'une soumission, le droit en sus et les frais ne seraient exigibles, à raison du supplément de valeur constaté par le rapport d'experts, qu'autant que ce supplément dépasserait de plus d'un huitième le chiffre reconnu dans la soumission (2).

L'Administration n'a pas adopté entièrement cette manière de vivre. Par une solution du 12 juillet 1895, elle a décidé

(1) Sirey 1869, I, 363.

(2) Il s'agit bien entendu d'une transmission à titre onéreux (loi du 22 frimaire, an VII, art. 18) ou d'une vente, échange ou cession de fonds de commerce (loi du 27 février 1872, art. 8 et loi du 21 juin 1875, art. 3, al. 9). En matière de successions et de mutations entre vifs à titre gratuit les frais sont à la charge des parties dès qu'une différence est relevée entre le revenu indiqué par elles et le revenu constaté par l'expertise.

que, dès lors qu'elle avait accepté une soumission, elle ne pouvait plus requérir l'expertise, ni réclamer des parties une soumission nouvelle augmentant la valeur imposable, telle qu'elle résulte de la première soumission. La raison qu'elle donne est que la soumission remplace l'expertise. Cette théorie est en désaccord avec le caractère juridique que la Régie attribue à la soumission.

Mais l'Administration aurait le droit, selon elle, de critiquer le caractère apparent de la transmission, et d'établir par exemple que la mutation procède non d'un contrat à titre gratuit, mais d'un contrat à titre onéreux, et de réclamer un supplément de droits, en tenant compte, évidemment, des droits payés en vertu de la soumission.

L'Administration conteste aussi la théorie du tribunal de Marseille. « Cette théorie, dit elle, méconnaît le principe
« d'après lequel le bail courant constitue une base légale
« d'évaluation obligatoire pour le Trésor comme pour les
« redevables et exclusive de toute déclaration estimative. (1) »
On peut répondre avec M. Garnier, que « les contestations
« soulevées journellement entre les parties et l'Administra-
« tion se rapportent non seulement à la valeur véritable des
« biens en dehors de toute réticence frauduleuse, mais encore
« à la découverte des fraudes qui sont intentionnellement
« commises. Les soumissions par lesquelles ces contesta-
« tions se terminent, au moyen de concessions réciproques,

(1) Maguéro, *op. cit.* Au mot insuffisance, n° 93.

« ont donc le caractère transactionnel à l'égard des faits de
« fraude comme l'égard de la simple insuffisance (1).

Il reste enfin à dire un mot du droit en sus dont est passible un contribuable qui reconnaît par soumission une insuffisance. Ce droit, en principe, est dû incontestablement, car les peines édictées par la loi contre les auteurs des insuffisances sont indépendantes de la forme dans laquelle ces insuffisances sont constatées.

Il est cependant un cas où la question a été discutée. On a lu tout à l'heure qu'en matière de transmission à titre onéreux les frais d'expertise ne sont à la charge du redevable que si l'estimation des experts excède de plus d'un huitième le prix énoncé au contrat. Puisque, aux yeux de l'Administration tout au moins, la soumission remplace l'expertise, la même règle est elle applicable lorsque l'insuffisance, au lieu d'être constatée par une expertise, est reconnue par une soumission ?

On avait soutenu que non autrefois. Mais depuis longtemps déjà, bien avant même qu'elle assimilât la soumission à l'expertise, l'Administration a renoncé à pareille prétention (2).

(1) *Répert. alfab.* Soumission, n° 22.

(2) Sol. du 1^{er} avril 1881. *Diction. des Droits d'Enregistrement*. Soumission, n° 42.

CHAPITRE VI

QUESTIONS DIVERSES

§ 1. — ENREGISTREMENT DE LA SOUMISSION

La soumission ne rentre pas dans la catégorie des actes assujettis par eux mêmes à l'enregistrement. Si cependant il devenait nécessaire de la soumettre à la formalité, le droit serait le droit de 3 francs qui atteint tous les actes innomés, puisque, selon l'Administration et la jurisprudence, la soumission ne constitue ni une transaction, ni une obligation de sommes.

On a prétendu autrefois assimiler la soumission à un acte de poursuites en matière de contributions directes, ce qui aurait conduites à l'enregistrer gratis jusqu'à 100 francs et à 1 fr. 50 au delà. Cette opinion est complètement abandonnée.

§ 2. — PRESCRIPTION

Quel que soit le caractère juridique que l'on attribue à la soumission, on doit reconnaître qu'elle contient reconnaissance

du droit de l'Administration. Elle interrompt donc la prescription qui courait au profit de l'auteur de l'insuffisance.

Une nouvelle prescription va courir à partir de la soumission. D'après l'Administration cette prescription est de 30 ans, étant donné que « la soumission renfermant l'acquiescement « de la partie à la demande de l'Administration, produit à cet « égard les mêmes effets qu'un jugement passé en force de « chose jugée. (1) »

(1) Solution du 6 novembre 1883.

CONCLUSION

Tel est, dans notre législation fiscale, l'ensemble de ce qu'on peut appeler les transactions. On a pu se rendre compte de l'obscurité et de l'incohérence qui règnent souvent en cette matière, encore trop peu approfondie. Il y a des divergences d'opinion constantes entre l'Administration, la Jurisprudence et les auteurs, et même, au sein de l'Administration entre ses diverses branches. Toute cette législation serait à revoir et à coordonner.

On peut même se demander, en fin de compte, s'il existe réellement des transactions en matière fiscale. Pour les Douanes et les Contributions indirectes, le caractère transactionnel est moins évident que celui de remise gracieuse, et c'est cependant dans ces administrations qu'existe légalement le droit de transaction.

En Enregistrement, il existe des remises d'amende analogues aux transactions de Douanes et de Contributions indirectes, mais on ne les appelle pas des transactions.

Dans tous ces cas on ne peut pas dire qu'il y ait en fait transaction.

Restent les soumissions en matière d'insuffisance (mais aucun texte de loi ne les a autorisées), le désistement par lequel la Régie renonce à son action, et les remises d'amendes sous condition du paiement des droits simples. Dans ces trois cas, il semble bien qu'il y ait transaction, mais l'Administration et la Jurisprudence en l'absence des textes, ne veulent pas reconnaître ce caractère.

Alors ? on ne peut guère conclure que par un grand point d'interrogation, en priant respectueusement le législateur de vouloir bien, si c'est possible, jeter un peu de clarté sur cette matière, en unifiant et en simplifiant les règles si confuses et si touffues de cette partie de notre législation fiscale.

Vu :

Le Président de la thèse.

le 29 octobre 1910,

MARC SAUZET.

Vu :

Le Doyen,

P. CAUWÈS.

Vu et permis d'imprimer :

Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris.

L. LIARD.

BIBLIOGRAPHIE

AUBRY et RAU. — *Traité de droit civil.*

Bail des fermes royales unies, fait à Jacques Forceville, 1738.

BRUNET DE GRANDMAISON. — *Dictionnaire des aydes, 1730.*

CAILLAUX. — *Les impôts en France.*

CHARDON. — *La direction de l'Enregistrement dans les généralités de Tours et de Rouen, au temps de la Ferme générale.*

Circulaires et instructions de l'Administration de l'Enregistrement.

DALLOZ. — *Répertoire périodique. — Répertoire de législation. — Codes annotés.*

Dictionnaire des droits d'Enregistrement.

Dictionnaire des Contributions indirectes.

Encyclopédie générale. — Finances.

FAUSTIN-HÉLIE. — *Instruction criminelle.*

GARNIER. — *Répertoire alphabétique de l'Enregistrement. — Répertoire périodique.*

LEGRAVEREND. — *Législation criminelle.*

MAGUÉRO. — *Traité alphabétique des droits d'Enregistrement.*

MANGIN. — *Traité de l'action publique.*

NAQUET. — *Traité des Droits d'Enregistrement.*

Ordonnances de Louis XIV sur le fait des gabelles et des aydes, mai et juin 1680.

PABON. — *Traité des infractions, du contentieux et des tarifs de Douanes.*

Pandectes françaises. — Répertoire alphabétique.

SIREY. — *Répertoire périodique.*

THIBAUT. — *Traité du contentieux des Douanes.*

TISSIER. — *Traité des Contributions indirectes.*

TROLLEY. — *Hierarchie administrative.*

WAHL. — *Traité de droit fiscal*, et dans SIREY note sur les arrêts de Cassation du 13 mars 1895.

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION

	PAGES
Généralités sur le contentieux fiscal.....	1
§ 1. — Contentieux civil.....	2
§ 2. — Contentieux pénal.....	4
§ 3. — Juridiction gracieuse.....	5
CHAPITRE PRÉLIMINAIRE. — <i>La transaction fiscale sous l'ancien régime</i>	7

PREMIÈRE PARTIE

Contributions indirectes et Douanes	13
CHAPITRE I. — <i>Historique</i>	13
Section I. — Contributions indirectes.....	13
Section II. — Douanes.....	14
CHAPITRE II. — <i>Étendue du droit de transaction</i>	19
Section I. — Transaction avant jugement.....	20
Section II. — Transaction après jugement.....	28
Section III.....	29

CHAPITRE III. — <i>Avantages et inconvénients de la transaction</i>	31
L'article 463 en matière de Contributions indirectes.....	33
Critique de la transaction	38
CHAPITRE IV. — <i>Caractère juridique de la transaction</i>	45
CHAPITRE V. — <i>Formes de la transaction</i>	49
CHAPITRE VI. — <i>Par qui sont établies les transactions et approbation des transactions</i>	53
§ 1. — Douanes.....	54
§ 2. — Contributions indirectes.....	56
§ 3. — Dispositions communes.....	57
CHAPITRE VII. — <i>Capacité nécessaire pour transiger</i>	61
Causes de nullité des transactions.....	62
Tribunal compétent pour statuer soit sur la demande en nullité d'une transaction soit sur l'exécution de la transaction.....	64
CHAPITRE VIII. — <i>Responsabilité des transporteurs</i>	69
CHAPITRE IX. — <i>Transactions en matière de monopoles</i>	71

DEUXIÈME PARTIE

Enregistrement	73
TITRE PREMIER. — <i>Remises d'amendes et de droits en sus</i>	75
CHAPITRE I. — <i>Historique</i>	75
CHAPITRE II. — <i>A quelles amendes peut s'appliquer le droit de grâce</i>	79
§ 1. — Amendes de condamnation.....	79
§ 2. — Amendes de contravention.....	81
CHAPITRE III. — <i>Instruction des demandes en remise</i>	85

CHAPITRE IV. — <i>Si les droits simples peuvent faire l'objet d'une remise</i>	89
CHAPITRE V. — <i>Caractère juridique des remises</i>	99
CHAPITRE VI. — <i>Restitution d'un droit en sus plus de deux ans après la perception</i>	105
TITRE DEUXIÈME. — <i>Soumissions en matière d'insuffisance</i> ..	107
CHAPITRE I. — <i>Définition</i>	107
Comment l'Administration peut prouver une insuffisance. — L'expertise.....	108
CHAPITRE II. — <i>Caractère juridique de la soumission</i>	115
§ 1. — <i>Reconnaissance de somme</i>	115
§ 2. — <i>Aveu</i>	116
§ 3. — <i>Transaction</i>	120
CHAPITRE III. — <i>Forme et approbation de la soumission</i>	122
CHAPITRE IV. — <i>Capacité pour souscrire une soumission</i>	125
CHAPITRE V. — <i>Effets de la soumission</i>	129
Effets à l'égard de l'Administration.....	130
CHAPITRE VI. — <i>Questions diverses</i>	135
§ 1. — <i>Enregistrement de la soumission</i>	135
§ 2. — <i>Prescription</i>	135
CONCLUSION	137
BIBLIOGRAPHIE	139

